

Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement in einer ganzheitlich, strukturierten Betrachtung unter besonderer Berücksichtigung von Design to Cost.

Implementierung in der Siemens AG

Bachelorarbeit

zur Erlangung des akademischen Grades

Betriebswirtschaft Bachelor of Arts (FH)

vorgelegt von

Benedikt Preis
am

12 August 2011

Bachelorarbeit

Bearbeiter: Benedikt Preis Matrikelnummer: 21855

Studiengang: Betriebswirtschaftslehre

Studienschwerpunkt: Finance / Human Ressource Management

Universitäre Betreuung

Erstprüfer: Prof. Dr. rer. pol. René-Claude Urbatsch

Betriebliche Betreuung

Zweitprüfer: M.A. Raphael Hell

Durchgeführt innerhalb der Siemens AG

Betreuer innerhalb der Firma: Herr M.A. Raphael Hell, I DT LD LO DD S

Thema der Arbeit: Target Costing als Instrument des strategischen
Kostenmanagement in einer ganzheitlich, strukturierten
Betrachtung unter besonderer Berücksichtigung von Design to
Cost.

Implementierung in der Siemens AG

Die Arbeit ist frei einsehbar: Ja

**Target Costing als Instrument
des strategischen Kostenmanagement
in einer ganzheitlich, strukturierten Betrachtung unter besonderer
Berücksichtigung von Design to Cost.**

Implementierung in der Siemens AG

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis

Tabellenverzeichnis

Abbildungsverzeichnis

1. Einleitung	1
1.1 Problemstellung	2
1.2 Zielsetzung	3
1.3 Methodisches Vorgehen	4
 2. Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement in einer ganzheitlich, strukturierten Betrachtung unter besonderer Berücksichtigung von Design to Cost.	 7
 2.1 Die Einordnung des Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement innerhalb des Controllings	 7
2.1.1 Target Costing	8
2.1.2 Strategisches Kostenmanagement	16
2.1.3 Controlling	20
 2.2 Die Prozessphasen des Target Costing in einer ganzheitlich strukturierten Betrachtung	 23
2.2.1 Zielkostenfestlegung	24
2.2.2 Zielkostenspaltung	31
2.2.3 Zielkostenrealisierung	35

2.3 Target Costing im Prozess „Herstellung von Windkraftgeneratoren“ unter besonderer Berücksichtigung von Design to Cost	38
2.3.1 Design to Cost: Einführung und Charakterisierung	40
2.3.2 Operationale Umsetzung	43
2.3.3 Vorteile, Nachteile, Chancen und Risiken	54
3. Zusammenfassung	56
3.1 Ergebnisse	56
3.2 Maßnahmen	58
3.3 Konsequenzen	59
Literaturverzeichnis	61
Eigenständigkeitserklärung	67

Abkürzungsverzeichnis

bzw.	beziehungsweise
PLCC	Product Life Cycle Costing
DTC	Design to Cost
EBIT	earnings before interest and taxes
ff.	fortfolgend
F&E	Forschung und Entwicklung
TC	Target Costing
vgl.	vergleiche

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Gewichtung der Kundenanforderung	44
Tabelle 2: Retrograde Kalkulation	46
Tabelle 3: Zielkostenspaltung	48
Tabelle 4: Kostenvergleich	51

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Branchen die Target Costing einsetzen	9
Abbildung 2: Kostenbeeinflussungsgrad	11
Abbildung 3: Grundmodell Genka-Kikaku, Berechnung der Zielkosten	12
Abbildung 4: Traditionelle Kalkulation vs. Retrograde Kalkulation	15
Abbildung 5: Kostenentwicklung und Konsequenz	17
Abbildung 6: Instrumente des strategischen Kostenmanagement	19
Abbildung 7: Controlling nach Ebenen	21
Abbildung 8: Zielkostenfindungsmethoden	24
Abbildung 9: Unterschied zwischen Klassischem und Target Costing	25
Abbildung 10: Ziellücke	26
Abbildung 11: Marketinginstrumente	28
Abbildung 12: Instrumente die Einsparpotenziale realisieren	35
Abbildung 13: Schritte zum erfolgreichen Target Costing	39
Abbildung 14: Target Costing und Design to Cost	40
Abbildung 15: Kostenhebel	41
Abbildung 16: Strategische- und Operational Sicht	42
Abbildung 17: Kundenanforderung	44
Abbildung 18: Kostenanalyse	47
Abbildung 19: Zielkostendiagramm	49
Abbildung 20: Kostenbeeinflussung nach Bereichen	53
Abbildung 21: Kostentreiber	57

1. Einleitung

In Zeiten der unterschiedlichen Strukturveränderungen und weltwirtschaftlichen Arbeitsteilung, sowie dem technischen Fortschritt und den steigenden Kundenanforderungen, wird das Kostenmanagement mit all seinen Facetten immer wichtiger. Um in diesem Wettbewerb zu bestehen und beispielsweise dem Kostendruck entgegen zu wirken müssen Unternehmen Maßnahmen ergreifen, um erfolgreich und konkurrenzfähig am Markt zu bestehen.

Eine Möglichkeit bietet die Kontrolle und Senkung der Kosten. Hierzu bietet das Kostenmanagement viele Verfahren, Instrumente und Methoden an, um dem Wettbewerbsdruck standzuhalten und dem erhöhten Kostendruck entgegenzuwirken.¹ Eines dieser Instrumente ist das so genannte Target Costing, das als ein modernes und komplexes Instrument des Controllings einen Lösungsansatz bietet. Dieses Verfahren stammt aus Japan und wurde von den Autoren Tanaka, Sakurai und Hiromoto² verbreitet. Diese Autoren verstanden Target Costing als ein Instrument zur marktorientierten Planung, Steuerung und Kontrolle eines Produkts.

Target Costing selbst ist dabei jedoch kein Verfahren, das Kosten einspart. Vielmehr ist es eine Analyse, die aufzeigt, an welchen Stellen und in welcher Höhe Zielkosten entstehen. Um im nächsten Schritt Varianten einzusetzen, welche sich an die Zielkosten annähern. Diesbezüglich ist es hilfreich, dass Target Costing mit dem Design to Cost zu verbinden. Eine solche Kombination kann Qualitäts- und Kostenpunkte zwischen den Zielkosten und den tatsächlichen Kosten aufschlüsseln und erfolgreich rationalisieren. Das Design to Cost selbst liefert den Kunden ein definiertes Produkt zu einem Minimum an Kosten und benutzt dabei Methoden wie beispielsweise das Target Costing. Ziel ist es durch systematisches Vorgehen das Produkt soweit zu überarbeiten, das der Kunden darin den höchsten Nutzen zu gerechtfertigten Kosten sieht.

Die Kernfrage des Target Costing ist gleichsam die Kernfrage dieser Arbeit, nämlich „Was darf ein Produkt kosten?“. Dies macht auch den wesentlichen Unterschied zu anderen traditionellen Methoden aus die sich mit der Zielkostenrechnung beschäftigen.

¹ Vgl. Katak E., Der Einsatz von Target Costing zur Erfolgreichen Umsetzung der Wettbewerbsstrategie, S. 6; Buggert W., Wielpütz A., Target Costing. Grundlagen und Umsetzung des Zielkostenmanagements, S. 34

² Vgl. Seidenschwarz W., Target Costing ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, S. 202 ff.

Hinsichtlich dieser Frage gilt es zu erläutern warum Target Costing eingesetzt wird und für welche Produkte es geeignet ist.

Es ist ein Verfahren das besonders bei Produkten zur Anwendung kommt die durch hohe Produktivität und Wettbewerbsfähigkeit gekennzeichnet sind. Besonders Hightech Branchen zum Beispiel in der Automobil- oder Elektronikindustrie bieten sich für das Zielkostenmanagement an, weil hier das Target Costing durch ein starkes Kostenbewusstsein schon in den frühen Phasen der Entwicklung viel bewirken kann.

Target Costing kommt demnach zur Anwendung, um für komplexe Produkte ein Marktpreis zu finden, der abzüglich einer gewünschten Gewinnmarge die Zielkosten ergibt. Im nächsten Schritt sollen diese Zielkosten mit den eigenen realen Ist-Kosten verglichen und durch geeignete Maßnahmen Kostensenkungspotenziale aufgezeigt und durchgeführt werden.

Das Thema der vorliegenden Bachelorarbeit lautet „Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement in einer ganzheitlichen, strukturierten Betrachtung unter besonderer Berücksichtigung von Design to Cost“, Implementierung in der Siemens AG. Ausgehend von diesem Thema soll zunächst ein umfassender Überblick durch eine gegliederte Einleitung gegeben werden. Die Gliederung verfolgt dabei drei Ziele. Beginnend mit der Problemstellung wird erklärt, warum die Implementierung des Target Costing in Prozessstrukturen notwendig ist. Auf dessen Grundlage ergibt sich die Zielsetzung, welche das Ziel allgemein formuliert und anschließend, in Abhängigkeit der operationalen Umsetzung erklärt. Zuletzt folgt das methodische Vorgehen dieser Bachelorarbeit.

1.1 Problemstellung

Das Target Costing ist ein Verfahren, das sich mittlerweile auch im deutschsprachigen Raum weit verbreitet hat. Nicht nur in der Automobilindustrie wird dieses Verfahren genutzt, es findet Anwendung in vielen weiteren Sparten und ist ein Hilfsmittel für die Produktentwicklung bei existierenden Produkten, für die Planung eines Produktionsprozesses und bei integrierten Prozessen.

Dabei ist das Produkt eines Unternehmens maßgeblich an der Behauptung gegenüber der Konkurrenz beteiligt. Aufgrund stetig steigenden Wettbewerbsdrucks ist die Unternehmung gezwungen konkurrenzfähig zu bleiben und besonders mit den Kosten standzuhalten. In der Allgemeinen Betriebswirtschaftslehre werden viele Methoden und Instrumente vorgestellt die diese Konkurrenzfähigkeit stärken oder ausbauen. Für Produkte mit einer intensiven Entwicklungs- und Designphase bietet sich das Target Costing an, um im vornherein die Kosten zu bestimmen die der Markt akzeptiert und daraufhin das Produkt kostengerecht zu gestalten. Target Costing ist demnach ein adäquates Instrument um das wesentlichste Problem zu lösen, das sich bei vielen Herstellern aufzeigt, nämlich das die Kosten für das Produkt zu hoch sind.

Die folgende Arbeit soll Target Costing ganzheitlich und strukturiert betrachten, wobei der Focus auf dem Ablauf des Target Costing und der operationalen Umsetzung liegt. Doch ordnet sich zunächst das Instrument in das strategische Kostenmanagement und dem Controlling ein und es findet eine Erläuterung statt, welche Methoden zu wählen sind, um die Kosten zu reduzieren. Des Weiteren gibt die praktische Umsetzung Vorschläge zur Kostenreduktion. Diese Abfolge soll die Ansätze erläutern, die notwendig sind, um das Problem der zu hohen Kosten zu senken.

1.2 Zielsetzung

Der Grundgedanke dieser Arbeit verfolgt zwei wesentliche Ziele. Primär steht die Erläuterung des Target Costing in seiner ganzheitlichen Betrachtung, mit den theoretischen Ansätzen für die Einführung in Prozesse. Hierbei sollen Typische Möglichkeiten und Grenzen die das jeweilige Verfahren hat, um die Wettbewerbsfähigkeit zu verbessern, aufgezeigt werden. Neben unternehmerischen Zielsetzungen, wie beispielsweise Gewinn, dauerhafte Tätigkeit, Wachstum und Liquidität, ist der Begriff Kosten ein entscheidender Faktor zur Wettbewerbsfähigkeit. Katak E. beschreibt dies wie folgt „Der Preis und die Kosteneffizienz eines Unternehmens werden zum erfolgsentscheidenden Faktor im Wettbewerb“³. Ziel ist es, mit dieser Arbeit einem Unternehmen die notwendige Kostenrelevanz aufzuzeigen, die besonders für Kunden in Zeiten der Weltwirtschaftskrise von hoher Bedeutung ist.

³ Katak E., Der Einsatz von Target Costing zur Erfolgreichen Umsetzung der Wettbewerbsstrategie, S. 6

An dieser Stelle soll eine Definition gegeben werden, da die vorliegende Arbeit besonders den Begriff „Kosten“ behandelt, unter dem man zusammenfassend folgendes versteht: „Kosten sind der bewertete Verzehr von Gütern und Dienstleistungen (einschließlich öffentlicher Abgaben), der zur Erstellung und zum Absatz der betrieblichen Leistungen sowie zur Aufrechterhaltung der Betriebsbereitschaft (Kapazitäten) erforderlich ist.“⁴

Das zweite Ziel weist auf den praktischen Teil der Arbeit hin. Dabei behandelt die operationale Umsetzung intensiv die Kostenrelevanz und nennt die wesentlichen Vorzüge, die sich daraus für eine Unternehmung ergeben. Dies geschieht durch die Zerteilung und Gewichtung von Baugruppen eines Produktes, die mittels Kundenpräferenzen festzulegen sind. Im nächsten Schritt ermöglicht die Bestimmung von Zusatznutzen bzw. Modifizierung Kostenersparnis für den Kunden.

Durch die flexiblen Anwendungsmöglichkeiten sowohl vom Target Costing wie auch vom Design to Cost lässt sich auch bei speziellen Anforderungen bzw. bei einer Implementierung in F&E Abteilungen Target Costing, bei gegebenen Qualitätsstandards einführen.

1.3 Methodisches Vorgehen

Nach dem Überblick in der Einleitung über die Problemstellung, Zielsetzung und dem methodischen Vorgehen, soll in Kapitel 2.1 auf das Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement eingegangen werden. Neben den theoretischen Grundlagen finden sich in diesem Kapitel Erläuterungen zu Ursprung und Entwicklung des Target Costing. Des Weiteren dominiert in diesem Punkt die Vorgehensweise des Target Costing welches dann im Kapitel 2.2 seine Vertiefung findet.

Im weiteren Verlauf wird das strategische Kostenmanagement thematisiert, welches auf die Notwendigkeit hinweist, dass Target Costing nicht als einzelnes Instrument fungieren kann, sondern aus strategischer Sicht die Unterstützung des Kostenmanagements benötigt.

⁴ Lothar H., Kostenrechnung I, S.72

Die Behandlung des Controllings schließt dieses Kapitel ab. Die Begriffserklärung des Controllings wird hier jenen betriebswirtschaftlichen Bereich darstellen, der als zentraler Baustein im Management die Planung, Steuerung, Überwachung, Berichterstattung und Analyse koordiniert. Das Kapitel schließt mit einem Zwischenresümee und verweist auf das nächste Kapitel, das auf den Prozessverlauf von Target Costing eingeht.

Im Punkt 2.2 werden die drei Prozessphasen des Target Costing nach dem klassischen Ansatz beschrieben. In der ersten Phase werden die Kundenpräferenzen und Gesamtkosten des Produktes bestimmt. In dieser Phase lässt sich eine Lücke zwischen den vom Markt erlaubten Kosten und den Kosten, die für das Unternehmen bei bestehender Technologie anfallen, feststellen, die es zu schließen gilt. Wenn jedoch die Produkt-Zielkosten zu allgemein erfasst sind, ist es notwendig, diese in verschiedene Komponenten, Baugruppen oder Einzelteile zu zerlegen. Hierbei bietet die zweite Phase eine Spaltung in Komponenten (Komponentenmethode) oder Funktionen (Funktionsmethode) an. Den letzten Punkt dieses Abschnittes bildet die Zielkostenrealisierung. Hierbei werden die Verfahren der Wertanalyse und der Produktlebenszyklusrechnung erläutert. Den Schwerpunkt der Kostenrealisierung bildet der letzte Kapitelabschnitt, die Darlegung einer operationalen Umsetzung.

Der letzte Hauptpunkt dieser Arbeit stellt das Target Costing unter der besonderen Berücksichtigung von Design to Cost dar. Beginnend mit der Einführung und Charakterisierung des Design to Cost liegt der Hauptteil in der Darstellung der operationalen Umsetzung. Anhand eines konkreten Beispiels wird gezeigt wie dieses Verfahren in einem Bereich der Siemens AG in der Praxis Anwendung findet. Es erfolgen Hinweise zur Gestaltung der Prozessabläufe, der Ermittlung der Zielkosten und der Spaltung des Produktes. Zuletzt werden Ansätze zur Kostenrealisierung für die Bereiche Entwicklung, Einkauf, Designentwicklung, Produkt und Materialmanagement, sowie Fertigung und Funktionsentwicklung erörtert. Auf der Grundlage der konkreten operationalen Umsetzung werden abschließend Vorteile, Nachteile, Chancen und Risiken des Target Costing thematisiert.

Diese Arbeit wurde, im Überblick betrachtet, in einen theoretischen und einen praktischen Teil gegliedert. Die Punkte 2.1 sowie 2.2 geben eine ganzheitliche

Darstellung zum Thema Target Costing und setzen sich mit aktueller Literatur sowie den Experten und Autoren auseinander. Im Punkt 2.3 wird der praktische Teil anhand der operationalen Umsetzung am Beispiel eines Windgenerators behandelt, unter Berücksichtigung meiner persönlichen Praktikumszeit bei der Siemens AG.

Den Abschluss der Arbeit bildet die Zusammenfassung. In diesem Kapitel findet die Arbeit ihre kritische Würdigung unter Berücksichtigung der Ergebnisse, den Maßnahmen und Konsequenzen der durchgeführten Analyse.

2. Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement, in einer ganzheitlich, strukturierten Betrachtung unter besonderer Berücksichtigung von Design to Cost.

2.1 Die Einordnung des Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagement innerhalb des Controllings

Im Laufe der strukturellen Veränderung in der Umwelt kommt es zu immer wieder neuen Herausforderungen, gegen die sich die Unternehmung stellen muss. Beispielsweise führt es durch den Anstieg wachsender Märkte in Schwellenländer wie China, Indonesien oder Japan zu steigenden Wettbewerbsdruck und dadurch zu hohem Kostendruck. Ein Phänomen das sich in der heutigen wirtschaft zeigt und dem sich viele Unternehmen bedienen ist die Steigerung der Automatisierung, um die Produktivität zu steigern. Um diesen Kostendruck entgegen zu wirken reichen die klassischen Instrumente des Controllings nicht mehr aus. Für eine geeignete Planung, Steuerung und Kontrolle. Dieses Kapitel beschäftigt sich nicht mit der traditionellen Kostenrechnung, sondern stellt das Target Costing als ein klassisches Instrument des strategischen Kostenmanagement vor, welches für die Berechnung der Kosten und deren Einhaltung innerhalb des Controlling verantwortlich ist.

Daher soll im Folgenden die Bereiche Target Costing, strategisches Kostenmanagement und Controlling beleuchtet werden. Neben der Aufgabenbeschreibung sollen die Bezüge zwischen den genannten Bereichen beschrieben und darüber hinaus wirtschaftliche Hintergründe betrachtet werden.

Zunächst soll das Target Costing als Instrument des strategischen Kostenmanagements vorgestellt und dabei der Ursprung, sowie das Ziel dieses Verfahrens beschrieben werden. Im zweiten Schritt wird grundlegend auf die Notwendigkeit des strategischen Kostenmanagements und dessen Instrumente hingewiesen. Die operativen Instrumente und vorhandenen Methoden können nur Anwendung finden, wenn es aus strategischer Sicht sinnvoll ist. Als letzter Punkt wird das Controlling behandelt. Dieser Punkt geht in groben Zügen auf die Aufgaben und die Einteilung des Controllings ein, erklärt die Unterschiede zwischen operativem, taktischem und strategischem Controlling und zeigt deren verschiedene Ziele auf.

2.1.1 Target Costing

Target Costing ist ein Verfahren und Instrument des strategischen Kostenmanagements, welches eine strikte marktorientierte Zielkostenplanung verfolgt. Das Hauptziel ist dabei, Kosten möglichst frühzeitig zu beeinflussen, um ein einzigartiges Produkt auf Kundenbasis zu schaffen.⁵

Das Verfahren findet seinen Ursprung im Jahr 1965 in Japan, wo es sich aus der Praxis der damaligen Automobilbranche herausgebildet hat. Vorreiter war die damalige Firma Toyota, die das Konzept unter dem Namen „Genka Kikaku“⁶ einsetzte, um die Stückkosten der Produkte zu senken und auf diese Weise die Gewinnsituation zu verbessern.⁷ In den 70er Jahren wurde Target Costing in mehreren Automobilunternehmen kontinuierlich praktiziert, als Instrument der Kostenplanung genutzt, sowie weiterentwickelt.⁸

Vor allem in den 80er Jahren beschäftigten sich die Japanischen Autoren wie zum Beispiel Hiromoto, Sakurai und Tanaka mit diesem Verfahren. Sie stellten es als ein Instrument des strategischen Kostenmanagements in der englischsprachigen Literatur vor.⁹ Anfang der 90er Jahre tauchte der Begriff Target Costing auch im deutschsprachigen Raum auf und wurde mit dem synonymen Begriff Zielkostenmanagement bezeichnet.¹⁰

Dabei lag die Zielsetzung des Verfahrens darin, sich auf die Kundenanforderungen zu fokussieren, den Kostenaspekt zu berücksichtigen und ein markt- und kostengerechtes Produkt zu entwickeln. Hierbei stellt jedoch das Target Costing kein vollkommen neues Kostenrechnungssystem da, vielmehr vereint es die Elemente des Kostenmanagement zu einem geschlossenen Ansatz und ist im engeren Sinne dem Bereich der Kostensteuerung zuzuordnen, kann aber auch Planungs- und Kontrollziele verfolgen.

⁵ Vgl. Jung H., Controlling, S. 85

⁶ „Gen“ – Ursprung, „Ka“ – Preis und „Kikaku“ – Plan

⁷ Vgl. Rösler F., Automobilindustrie 1996, S. 11; Monden, Y.; Wege zur Kostensenkung, München 1999, S. 13

⁸ Vgl. Hiromoto 1988, S. 22 ff.; Seidenschwarz 1993, S. 5, Horváth P., 1991, S. 81 ff.

⁹ Vgl. Horváth P., et al., Target Costing 1993, S. 3

¹⁰ Vgl. Sakurai, M. (1989), S. 39 ff.; Seidenschwarz, W. (1993); zur Anwendung des Target Costing in deutschen Unternehmen S. 17

Mittlerweile benutzen nicht nur Konzerne der Automobilindustrie dieses Verfahren, indem der Ursprung liegt, sondern viele andere Branchen nutzen es auch als eine Ergänzung zum Kostenmanagement. In Abbildung 1 sind die Branchen aufgezeigt die Target Costing einsetzen.¹¹

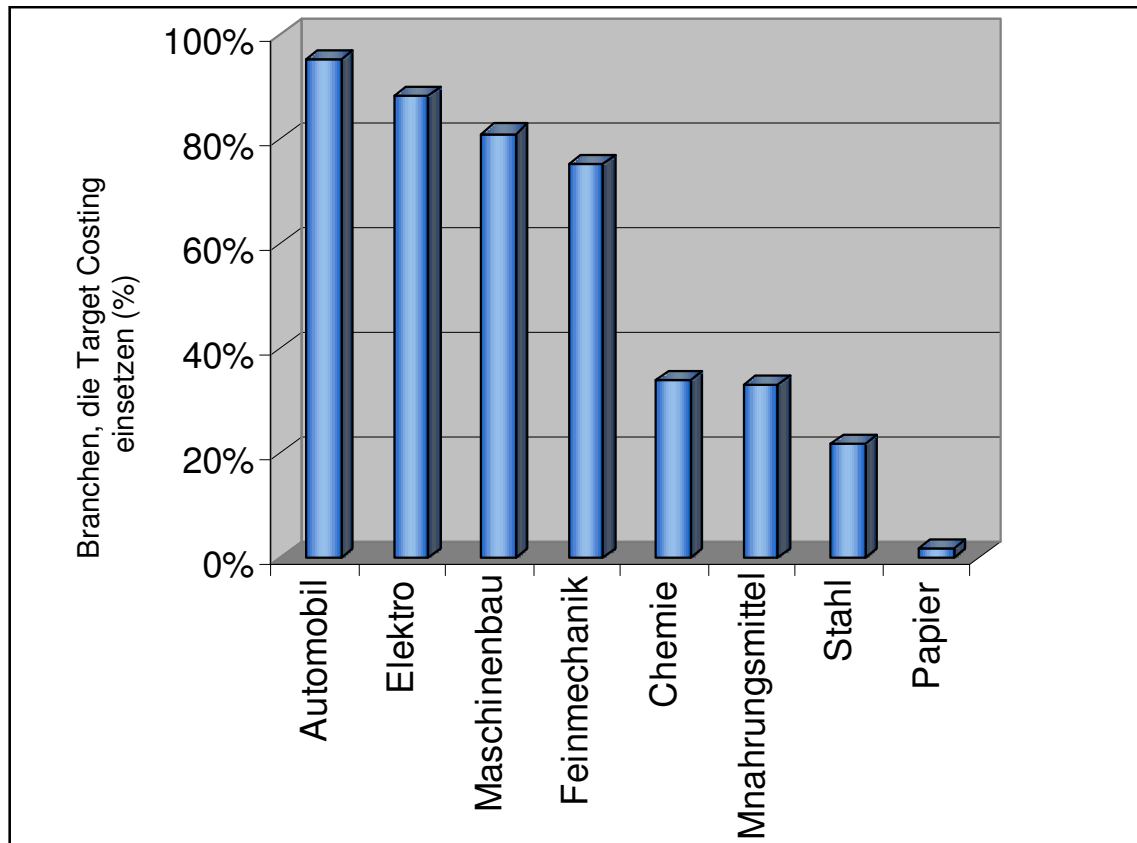


Abbildung 1: Branchen, die Target Costing einsetzen¹²

Für das Target Costing gibt es bis heute weder ein einheitliches Verfahren noch eine einheitliche Definition, die sich in der Praxis und Literatur durchgesetzt haben.¹³

In den 80er Jahren charakterisierte Sakurai das Target Costing als „...ein Instrument des Kostenmanagements, mit dessen Hilfe die gesamten Kosten eines Produktes über dessen gesamten Lebenszyklus hinweg unter Einbindung der Bereiche Produktion, Konstruktion, F&E, Marketing und Controlling gesenkt werden sollen“¹⁴.

¹¹ Vgl. Arnaout, Target Costing in der Deutschen Unternehmenspraxis, S.20

¹² Interne Präsentation, Controlling- Target Costing (2011), S. 5

¹³ Vgl. Kavandi, Ziel- und Prozesskostenmanagement als Controllinginstrumente, S. 37

¹⁴ Horváth, P.: Controlling 8. Auflage, München 2001, S. 542 ff.

Horváth beschreibt die Grundidee des Target Costing folgendermaßen: „Die vom Markt „erlaubten“ Kosten werden vom erzielbaren Verkaufspreis per Subtraktion des aufgrund der Planung definierten Gewinnes ermittelt. Den „erlaubten“ Kosten werden die prognostizierten Standardkosten des neuen Produktes gegenübergestellt. Die sich ergebende Differenz weist auf die notwendigen Kostensenkungen in der Produktentwicklungsphase hin.“¹⁵

Target Costing ist demnach ein Bündel von Kostenplanungs-, Kostenkontroll- und Kostenmanagementinstrumenten mit dem Ziel, konsequent und markt- beziehungsweise kundenorientiert zu handeln, um ein marktgerechtes Produkt mit der erforderlichen Gewinnmarge zu schaffen.¹⁶

Die Beeinflussung der Kosten und damit der Einsatz von Target Costing kann an verschiedenen Punkten der Produktionskette erfolgen. Beispielsweise bei der Neuentwicklung von Produkten, bei der Planung des Produktionsprozesses, in integrierten Prozessen und bei existierenden Produkten.¹⁷ Um dieses Verfahren so effizient und effektiv wie möglich zu nutzen, schlägt Seidenschwarz¹⁸ vor, durch strategische Entscheidungen die Implementierung des Verfahrens in den Prozess so frühzeitig wie möglich zu planen und einzuführen,¹⁹

Analysiert man diese Aussage von Seidenschwarz so ist es einleuchtend das es für Konstrukteure oder Kaufleute eine Schwierigkeit darstellt in laufenden Produktionsprozess eines bereits etablierten Produktes einzugreifen und diesen gegebenenfalls neu zu gestalten, ohne in die Designphase zurückzukehren. Im Gegenzug dazu ist es wesentlich effizienter die Kosten schon frühzeitig zu planen und in frühen Phasen mit den strategischen Entscheidungen zu beginnen.

¹⁵ Vgl. Horváth, P.: Controlling 8. Auflage, München 2001, S. 542 ff.

¹⁶ Vgl. Niemand S., Horváth P., Wolbold M., Target Costing, State of the Art, S. 4

¹⁷ Vgl. Schulte C., Kundenorientiertes Target Costing und Zulieferintegration für komplexe Produkte, S. 34

¹⁸ Vgl. Seidenschwarz W. Target Costing ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, S. 198 ff.

¹⁹ Vgl. Bildhäuser D., Entwicklung eines kostenrechnungsgestützten Informationssystem für die Preispolitik der Deutschen Post, S. 169

In der folgenden Abbildung 2 (Kostenbeeinflussungsgrad) ist festzustellen, dass die Kostenfestlegung und -entstehung weit von einander abfallen. Somit wird deutlich, dass der Einfluss des Verfahrens auf die Kosten in den frühen Phasen der Entwicklungs- und Konstruktionsphase am größten ist.

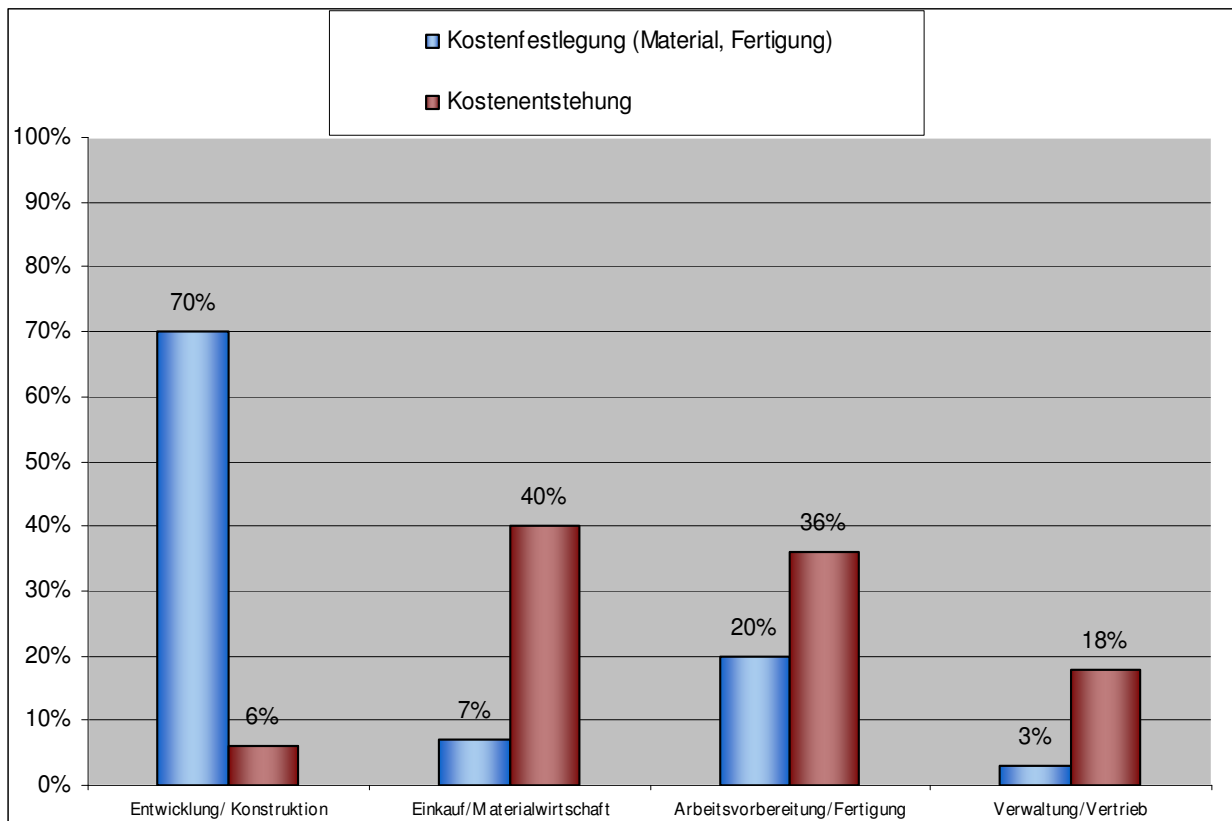


Abbildung 2: Kostenbeeinflussungsgrad²⁰

Die strategische Überlegung sieht vor, die Produktgestaltung vor den Produktionsabläufen anzusetzen, da besonders in dieser Phase weite Teile der Kostenbestandteile festgelegt werden. Dagegen ist die Einflussnahme auf die Kosten in späteren Phasen schwierig, da die Weichen für die Merkmale in der Konstruktionsphase bereits gestellt sind und eine Modifizierung oftmals nur mit der Rückkehr zur Konstruktionsphase möglich ist.²¹

²⁰ Eigene Darstellung in Anlehnung an Niemann G., Maschinenelemente, S. 2; Arnaout A., Target Costing in der Deutschen Unternehmenspraxis, S. 172

²¹ Vgl. Voegelé A., Konstruktions- und Entwicklungsmanagement S. 79; Arnaout A., Target Costing in der Deutschen Unternehmenspraxis, S. 171 ff.

Ein weiterer Aspekt vom Target Costing ist die kostenorientierte Koordination aller am Prozess beziehungsweise an der Produktrealisierung beteiligten Bereiche eines Unternehmens oder Personen. Hierbei kann die Verhaltenssteuerungsfunktion zum Beispiel Anreize schaffen, für jene Personen, die am Prozess der Kostenoptimierung mitwirken. So können Konstrukteure dazu motiviert werden, sich bei der Entwicklung von Produkten nicht ausschließlich an rein technischen Gesichtspunkten zu orientieren, sondern jene Konstruktions- und Fertigungsalternativen zu bevorzugen, welche die Wünsche des Kunden auf möglichst kostengünstige Art erfüllen.²²

Betrachtet man nun die Durchführung des Target Costing, wird schnell deutlich, dass es eine enge Verbindung zwischen dem Produkt und dem Kunden gibt. Aus dieser Annahme heraus steht nicht mehr die Frage im Zentrum „Was wird das Produkt kosten?“, sondern das Kostenmanagement formuliert die marktorientierte Frage „Was dürfen wir für ein Produkt ausgeben?“²³

Im Rahmen der Durchführung des Target Costing lässt sich die Ermittlung der Zielkosten nach Sakurai wie folgt darstellen:

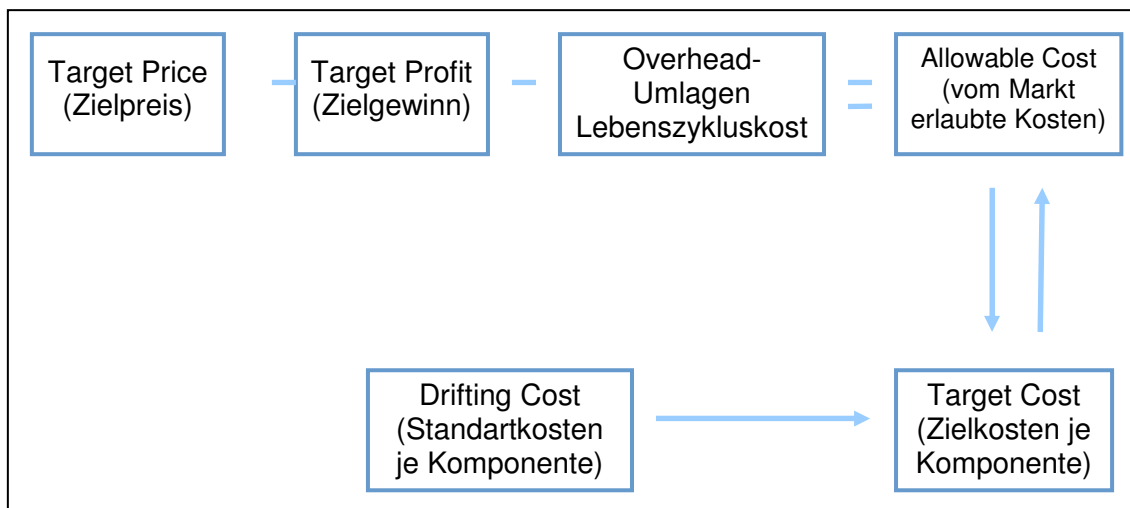


Abbildung 3: Grundmodell Genka-Kikaku, Berechnung der Zielkosten²⁴

Der Target Price (Absatzpreis) stellt den Ausgangspunkt dar. Die Basis der Berechnung ist jener Umsatz, der sich durch Einführung eines Produkts am Markt erzielen lässt.²⁵ Es

²² Interner Schriftsatz, Pfaff D., Zielkostenmanagement, S. 22 ff.

²³ Vgl. Hungenberg H., Strategisches Management in Unternehmen, S. 201

²⁴ Vgl. Pfaff D., Zielkostenmanagement, S. 2

gibt verschiedene Methoden, die Höhe des Target Price zu ermitteln. Dieser kann beispielsweise bezüglich der Präferenzen durch die Conjoint Analyse²⁶ ermittelt werden, welche sowohl die Funktionen eines Produkts als auch den daraus resultierenden Nutzen für den Kunden bewertet.²⁷ Daraus bildet sich ein Preiskonzept, das die Wünsche der Kunden, die Produktion und die Stellung der Wettbewerber am Markt berücksichtigt. Abzüglich einer prognostizierten, zukünftigen Gewinnspanne und abzüglich sämtlicher, erwarteter Gemeinkosten und Overhead Umlagen, beispielsweise durch Konstruktion und Entwicklung bedingte, nicht beeinflussbare Belastungen, erreicht man die Allowable Cost. Diese drücken die maximalen, vom Markt erlaubten Kosten aus, welche bei der Berechnung der Zielkosten für das Endprodukt die absolute Obergrenze bildet.

Um den angestrebten Markterfolg zu gewährleisten, darf diese Obergrenze während des Produktlebenszyklus nicht überschritten werden. Mit den Drifting Costs (Standard Kosten) werden die Kosten eingeschätzt, welche die Herstellung des Produktes bei gegenwärtiger Fertigungs- und Entwicklungstechnologie verursacht. In der Regel liegen die Drifting Cost über den Allowable Cost, sodass sich ein Potenzial zur Kostenreduzierung ergibt. Ausgehend von dieser Diskrepanz zwischen Allowable und Drifting Cost ergibt sich das Ziel der Kostenreduzierung, welches mit Hilfe von Instrumenten kontinuierlich angesteuert wird. Um den Prozess zu vereinfachen und eine strukturierte Übersicht der Kosten zu bekommen, sieht Sakuraj²⁸ vor, die Allowable Cost in Target Cost, also Zielkosten je Komponente zu zerlegen, welche die maximalen Kosten für einzelne Produktkomponenten und Bestandteile angibt.

Auch bei Betrachtung einzelner Produktkomponenten ist es durchaus üblich, dass die Zielkosten, Target Cost, über den vom Markt erlaubten Kosten, Allowable Cost, liegen.²⁹

²⁵ Vgl. Zell M., Kosten und Performance Management, S.82; Seidenschwarz W., zur Motivation für das Target Costing, S. 137

²⁶ Vgl. <http://www.enzyklo.de/Begriff/Conjoint/Measurement.de>;... ein auf Marktforschungsdaten basierendes Verfahren, um die quantitative Prozentbedeutung einzelner Nutzenkomponenten der angebotenen Leistung zu ermitteln (20. Juni 2011)

²⁷ Vgl. Fischer J., Kostenbewusstes Konstruieren, S. 71

²⁸ Vgl. Sakurai M., Target Costing and how to use it, in: Journal of cost management for the Manufacturing Industrie 1989, S. 41

²⁹ Vgl. Fischer J., Kostenbewusstes Konstruieren, S. 60 ff.; Freidank C., Kostenmanagement, S. 199 ff.; Abbildung 3: Grundmodell Genka-Kikaku, Berechnung der Zielkosten

Sind die Target Cost und Drifting Cost ermittelt, können nach dem Abgleich beider Kostengrößen und der Feststellung des Kostenreduktionsbedarfes folgende Situationen eintreffen:³⁰

I. Target Costs > Drifting Costs

Die Zielkosten je Komponente liegen über den Standardkosten je Komponente. Auf der Basis bestehender Verfahren und Technologien werden die Zielkosten erreicht. Dieser Fall trifft selten ein und weist darauf hin, dass die Produktionsfunktionen nicht vollständig ausgelastet sind.³¹

II. Target Costs = Drifting Costs

Dieser Fall ist erstrebenswert, hat aber noch nicht die vollkommene Erfüllung der Kundenwünsche erreicht.

III. Target Costs < Drifting Costs

Diese Situation ist in der Praxis der Normalfall. Die Standardkosten liegen über den Zielkosten. Das Produkt verfügt über Eigenschaften bzw. Qualitäten, die eine Kostenreduzierung benötigen. Hierbei muss jedoch darauf geachtet werden, dass durch die Reduzierung die vom Kunden erwarteten Funktionen und Eigenschaften des Produkts nicht signifikant abgeändert werden.

Zielsetzung des Target Costing ist es demnach, sich vollkommen an den Markt- und Kundenbedürfnissen zu orientieren. Auch bei Wettbewerbsintensität stehen Kostenvorgabe und Kundennutzen im Vordergrund.³²

Dabei bildet die Retrograde Kalkulation den Ausgangspunkt, um dem vom Markt erzielbaren Preis zu ermitteln. Im Gegensatz zur traditionellen Kalkulation, bei der durch stufenweise Kostenaddition, ausgehend vom Angebotspreis + Overhead Umlagen+ Zielgewinn, der voraussichtliche Angebotspreis ermittelt wird, verläuft die retrograde Kalkulation in einem umgekehrten Schema. Wie schon erwähnt bildet der Markt oder der Auftraggeber die maximal erlaubten Kosten für das Produkt, von denen

³⁰ Vgl. Michael G., Controlling für Dummies, S.145

³¹ Vgl. Bauer J., Controlling für Industrieunternehmen, S. 114

³² Vgl. Voland S., Projektmanagement als Hilfsmittel des Zielkostenmanagement, S. 14 ff.

stufenweise die Gemeinkosten, die Gewinnmarge und Rabatte abgezogen werden, bis zu der Ermittlung welche Zielkosten dann für die Unternehmung zu erreichen sind.

Diese Vorgehensweise beschreibt eine retrograde Kalkulation und wird in der folgenden Abbildung grafisch dargestellt.

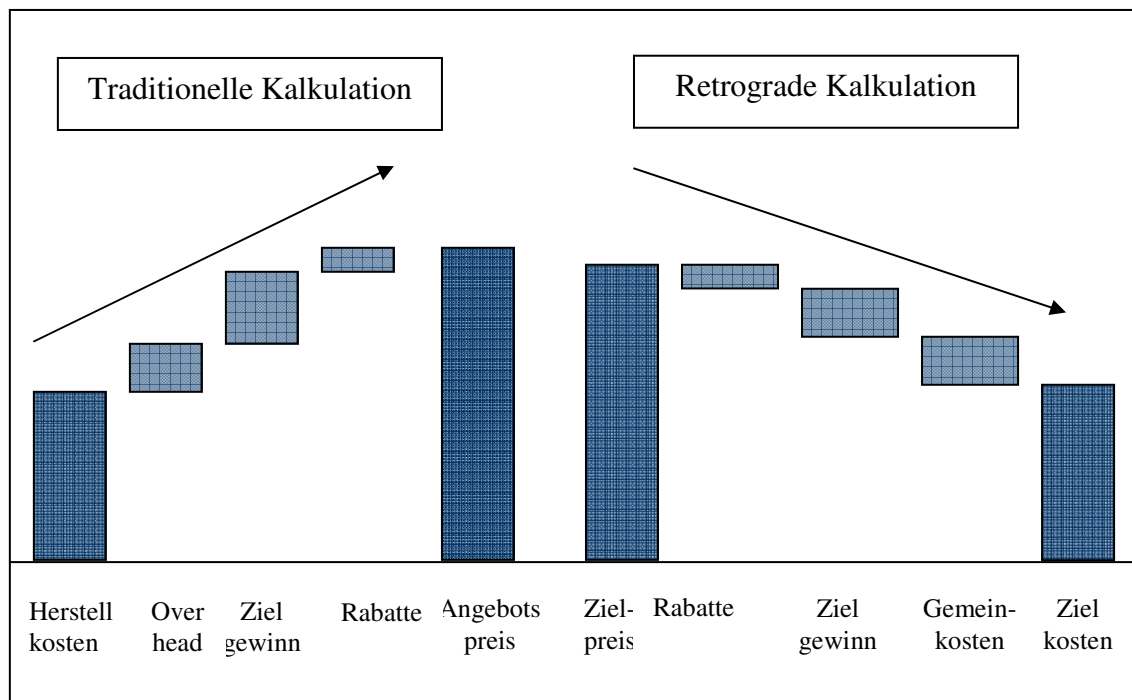


Abbildung 4: Traditionelle Kalkulation vs. Retrograde Kalkulation³³

Nachdem nun der Ursprung und die Entwicklung des Target Costing erläutert wurde und das verfahren nach Sakurai erklärt wurde soll das Instrument, Target Costing, im nächsten Kapitel im Bereich des strategischen Kostenmanagements eingeordnet werden. Dieses ist erforderlich, da für die Veränderungen der Umwelt traditionelle Kostenrechnungen nicht mehr ausreichen und das strategische Kostenmanagement sich sowohl die Unternehmenssteuerung wie auch die Anforderungen an die Kostenrechnung unterstützt.

³³ Eigene Darstellung in Anlehnung an Interne Präsentation, Einsatz der Methoden Target Costing, Total Cost und Design to Cost in Plattformen / Projekten (2009)

2.1.2 Strategisches Kostenmanagement

Ursprung des strategischen Kostenmanagement ist die Kostenrechnung. Dabei ist die Zielstellung relevante Informationen für die Steuerung des betrieblichen Geschehens zu liefern und kalkulatorische Rechnungen, welche an den Realgüterbewegungen anknüpfen, bereitzustellen.³⁴ Nach Dellmann/Franz versteht man unter dem Begriff des Kostenmanagements die „...Gesamtheit aller Steuerungsmaßnahmen, die der frühzeitigen und antizipativen Beeinflussung von Kostenstruktur und Kostenverhalten sowie der Senkung des Kostenniveaus dienen.“³⁵ Aus strategisch sinnvollen Gründen ist das Kostenmanagement langfristig angelegt und betont die Notwendigkeit, sich nicht an kurzfristigen Erfolgen zu orientieren, sondern langfristige Ziele im Auge zu behalten. Für das strategische Kostenmanagement gilt es, Wettbewerbsvorteile und Erfolgspotenziale langfristig zu sichern.

Eine weitere Definition bietet Kajüter³⁶, der das strategische Kostenmanagement als bewusste, zielgerechte Beeinflussung der Kosten versteht, welches das Bindeglied zwischen dem Target Costing und dem Controlling bildet. Anders als bei der Kostenrechnung betrachtet das strategische Kostenmanagement nicht die Produkte oder Prozesse sondern das Gestaltungsobjekt als ganzes und nicht nach einzelnen Aspekten.³⁷

Die Instrumente des strategischen Kostenmanagement fanden seit den 90er Jahren auch wesentliche Verbreitung im deutschen Sprachgebiet. Die in den USA und Japan eingeführten Verfahren zur Prozesskostenrechnung und zum Target Costing wurden etabliert und weiterentwickelt. Bereits weit verbreitete Konzepte zur Gemeinkostensenkung, wie zum Beispiel die Gemeinkostenwertanalyse und die Zero-Base Budgetierung, fanden starke Anwendung und wurden durch neue Konzepte, wie beispielsweise das Product Lifecycle Costing oder das Fixkostenmanagement, unterstützt.³⁸ Target Costing ist demnach ein Instrument des strategischen Kostenmanagements.³⁹

³⁴ Vgl. Götze U., Kostenrechnung und Kostenmanagement, S.10

³⁵ Dellmann K., Neue Entwicklung im Kostenmanagement, S. 17

³⁶ Vgl. Kajüter P., Kostenmanagement: Wettbewerbsvorteile durch systematische Kostensteuerung, S. 91 ff.

³⁷ Vgl. Eckert M., Strategieorientiertes Kostenmanagement in Unternehmensnetzwerken, S. 228

³⁸ Vgl. Franz, K-P., Kajüter, P, 2002, S. 8 ff.

³⁹ Vgl. Schriftsatz, Pfaff D., Zielkostenmanagement, S. 1 ff.

Auf Grund wechselnder Konjunkturverläufe ist das strategische Kostenmanagement ein unverzichtbarer Bestandteil allgemeiner Managementaktivitäten geworden. Konzepte und Strategien wie das Target Costing sind für die Leistungsverbesserung und Sicherstellung der Innovationsfähigkeit notwendig, können aber nur zum Einsatz kommen, wenn sie Unterstützung durch das strategische Management finden.⁴⁰ Betrachtet man die Kostenentwicklung in der Vergangenheit, so lassen sich in der Abbildung 5 „Kostenentwicklung und Konsequenz“, vier Trends aufzeigen.

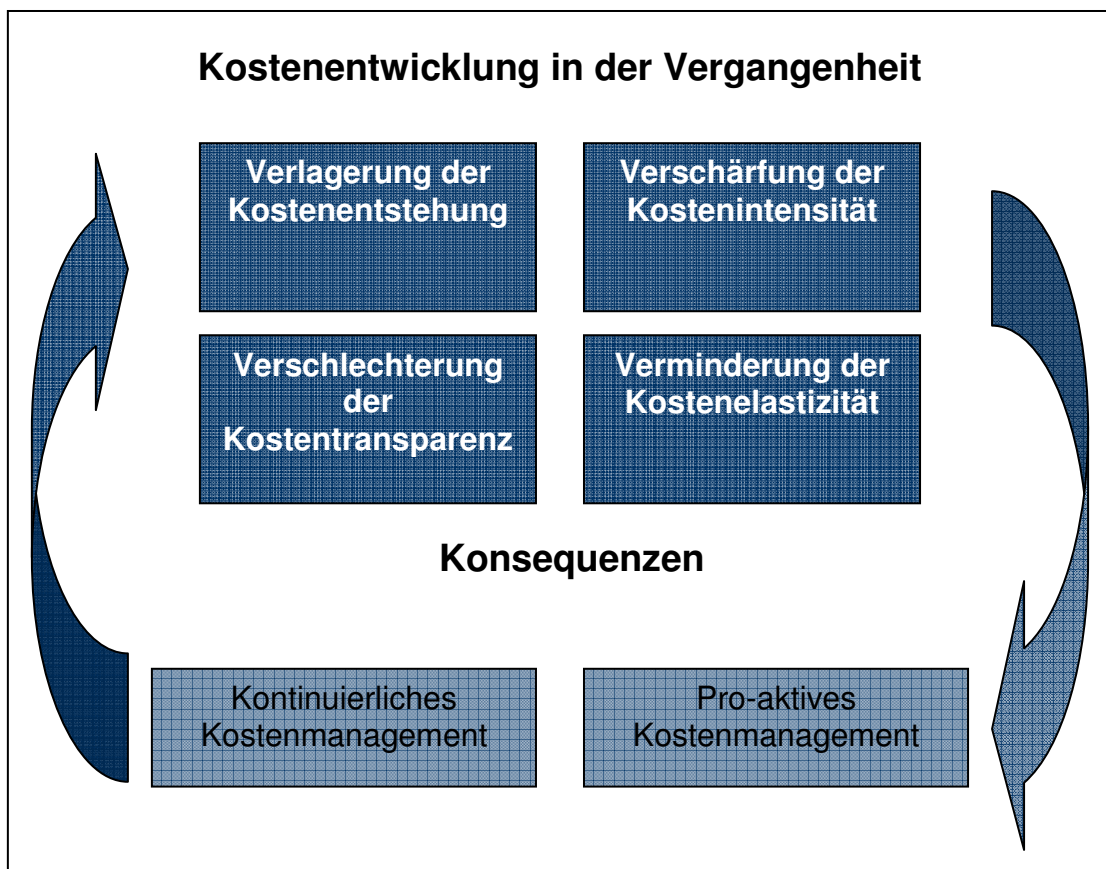


Abbildung 5: Kostenentwicklung und Konsequenz⁴¹

Durch diese Entwicklung wurde ersichtlich, dass es im Sinne der frühzeitigen Beeinflussung der Kosten notwendig ist, anstatt in der Marktpphase, bereits während der Phase der Produktentwicklung zu intervenieren, da es zu diesem Zeitpunkt ein hohes Potenzial an Kostenreduzierung gibt.⁴²

⁴⁰ Vgl. Scheer, A-W, Adam, O., Hofer, A. Zangl F., 2003, S. 6 ff.

⁴¹ Eigene Darstellung in Anlehnung an <http://www.wertanalyse-value.de>, Design to Cost, S. 4 (30. Juni 2011)

⁴² Vgl. Interner Schriftsatz, Pfaff D., Zielkostenmanagement, S. 1 ff.

Ähnlich wie beim Controlling gehört zu den zentralen Aufgaben des strategischen Kostenmanagements die Kostenplanung, -steuerung und -kontrolle. Die Kostenplanung formuliert die Ziele, die Kostensteuerung definiert die erforderlichen Maßnahmen und die Kostenkontrolle liefert Analysen und Bewertungen.

Eine weitere Aufgabe stellt die Verbesserung der Kostentransparenz dar, die sich konsequent durch einen erhöhten Anteil der Gemeinkosten ergab, der zu einem Verlust an Kostentransparenz führte. Hohe Kostentransparenz erlaubt genauere Zuteilung der Gemeinkosten und führt damit zur Verbesserung von Planung, Kontrolle und Steuerung.

Drei weitere, bedeutsame Bereiche des strategischen Kostenmanagements sind in folgenden Dimensionen zu finden, die sich nach Stibbe wie folgt ableiten lassen.⁴³

Das **Kostenniveaumanagement** hat eine Reduzierung der Kosten zum Ziel und setzt bei den Gesamtkosten, den Kosten einzelner Bereiche oder den Stückkosten an. Durch eine Reduzierung der Durchlaufzeiten oder der Entscheidung zwischen Eigenfertigung oder Fremdbezug soll das Kostenniveau optimiert werden.⁴⁴

Zweck des **Kostenverlaufsmanagements** ist die kalkulierte Nutzung von Degressionseffekten, also die Berücksichtigung von Kostenverläufen und Kostenverhalten. Das Management hat die Aufgabe, Maßnahmen zu ergreifen, degressive Kostenverläufe zu fördern und progressive Kostenverläufe zu vermeiden.⁴⁵

Als letzten Gestaltungsbereich für die Kosten sieht Stibbe das **Kostenstrukturmanagement** an. Wie der Name schon verdeutlicht setzt hier das Management auf die Verbesserung der Kostenstruktur. Dieser Begriff beschreibt, welche Kostenanteile aus fixen und variablen Kosten bzw. Einzel- und Gemeinkosten gebildet werden. Maßnahmen zur Optimierung von Kostenstrukturen liegen in der Reduktion der Gemeinkosten, um sich den Einzelkosten anzunähern.⁴⁶

⁴³ Vgl. Meyer J-W., Produktinnovationserfolg und Target Costing, S. 110 ff.; Stibbe (2009) S.7

⁴⁴ Vgl. Camphausen B., Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, S. 9 ff.

⁴⁵ Vgl. Camphausen B., Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, S. 9 ff.

⁴⁶ Vgl. Hardt R., Kostenmanagement, Methoden und Instrumente, S. 10

In der folgenden Abbildung werden die Instrumente aufgezeigt, die das strategische Management, eingeteilt nach Dimensionen, wirkungsvoll unterstützen.

Instrumente des strategischen Management

Dimension		
Kostenniveau-management	Kostenverlaufs-management	Kostenstruktur-management
<ul style="list-style-type: none"> - Gemeinkostenwertanalyse - Zero-Base-Budgetierung - Prozesskostenrechnung - Target Costing - Product Lifecycle Costing - Cost Benchmarking 	<ul style="list-style-type: none"> - Kurzfristige Kostenanalyse - Mehrperioden Kostenvergleiche - Fixkostenmanagement - Prozesskostenrechnung 	<ul style="list-style-type: none"> - Cost Benchmarking - Product Lifecycle Costing - Fixkostenmanagement - Prozesskostenmanagement

Abbildung 6: Instrumente des strategischen Kostenmanagement⁴⁷

Das Target Costing kommt je nach Intensität, operativ bzw. strategisch zur Anwendung. Dabei übernimmt das Kostenmanagement die Aufgabe der Rahmenplanung, muss aber vom Controlling unterstützt werden. Im nächsten Punkt soll das Controlling thematisiert werden das als oberste Ebene Vorgaben wie Beispielsweise Zielgröße, Zielmärkte oder Gewinngröße bestimmt.

⁴⁷ Eigene Darstellung in Anlehnung an Peemöller V., Controlling, S. 302; Riegler C., Zielkosten, S. 252

2.1.3 Controlling

Im Rahmen dieser Studienarbeit wird das Target Costing als ein Instrument des strategischen Kostenmanagement, welches innerhalb des Controllings zur Anwendung kommt, vorgestellt. Das Target Costing wird in diesem Zusammenhang als ein Teil des Planungs-, Steuerungs- und Überwachungsinstruments des Controllings eines Unternehmens definiert.

Der Vergleich zwischen dem Kostenmanagement und dem Controlling verdeutlicht, dass das Target Costing innerhalb des Strategischen Kostenmanagement die Aufgabe verfolgt, die Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens, durch strikte Marktausrichtung langfristig zu garantieren und Wettbewerbsvorteile zu sichern. Die Verbindung zwischen dem Controlling und dem Target Costing hingegen ist ein Ansatz um die Kostenplanungs-, Kostenkontroll- und Kostenmanagementinstrumente auszuweiten und die Herstellkosten eines Produktes zu Beeinflussen.

Unter dem aus dem Englischen stammenden Begriff Controlling werden in der Literatur⁴⁸ Aktivitäten wie Regeln, Beherrschen und Steuern verstanden. Trotz der scheinbar einfachen Übersetzung gibt es verschiedene Auffassungen und Definitionen darüber, wie der Prozess, die Ziele und die Aufgaben von Controlling zu verstehen sind.

Die Definition von Ziegenbein⁴⁹ stellt das Controlling wie folgt dar: „Controlling ist die Bereitstellung von Methoden (Techniken, Instrumente, Modelle, Denkmuster) und Informationen für arbeitsteilig ablaufende Planungs- und Kontrollprozesse sowie die funktionsübergreifende Koordination (Abstimmung) dieser Prozesse“.⁵⁰

Eine weitere Definition bietet Horváth P⁵¹: „Controlling ist funktional gesehen dasjenige System der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung, systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert koordiniert und so die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt. Controlling stellt damit eine Unterstützung der Führung da.“

⁴⁸ Vgl. Jung H., Controlling, S.5.; Horváth P., Controlling, S. 151 ff.

⁴⁹ Vgl. Urbatsch C., Vorlesungsunterlagen ABWL; Ziegenbein K., Controlling, S. 24 ff.

⁵⁰ Ziegenbein K., Controlling, S. 25

⁵¹ Horváth P., Controlling, S. 151

Trotz der vielen verschiedenen Definitionen für den Begriff Controlling findet man in der Praxis und Literatur⁵² einheitliche Schwerpunkte, die in der folgenden Abbildung nach verschiedene Aspekten unterteilt sind.

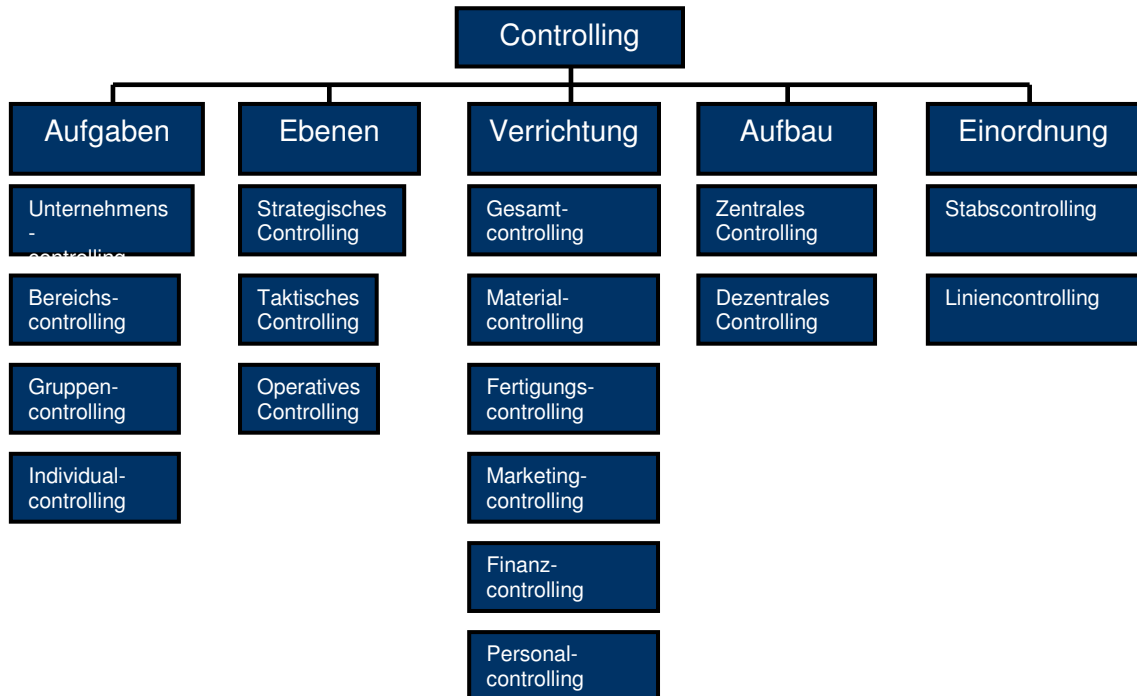


Abbildung 7. Controlling nach Ebenen⁵³

Im Fokus dieser Arbeit steht die Unterteilung nach Ebenen. Neben dem Strategischen Controlling, der als letzte Ebene beschrieben werden wird, soll zunächst kurz Aufschluss über das taktische und operative Controlling gegeben werden.

Der Unterschied zwischen diesen Ebenen liegt in ihren Zielen und Systemen.⁵⁴ Die Entwicklung des operativen Controlling begann in der BRD im Zuge der zwei großen Ölkrisen im Jahre 1973 und 1979. Einerseits wurde durch die Verknappung der Ressourcen die natürlichen Wachstumsgrenzen sichtbar, andererseits erkannte man, dass durch kurzfristige Gewinne keine Nachhaltigkeit garantiert ist.⁵⁵ Das operative Controlling sollte das Bindeglied zwischen der Planung und der damals aktuellen wirtschaftlichen Tätigkeit sein.

⁵² Vgl. Fiedler R., Einführung in das Controlling (2001); Ziegenbein K., Controlling (2002); Bleis C., Controlling (2003)

⁵³ Eigene Darstellung in Anlehnung an Urbatsch, Vorlesungsunterlagen ABWL, S. 213 ff.

⁵⁴ Vgl. Horváth P., Controlling, S. 150

⁵⁵ Vgl. <http://www.fh-lu.de/downloads/controlling/teil1> (05 Juli 2011)

In der Gegenwart bildet das operative Controlling die erste und unterste Ebene und hat das taktische Controlling als Grundlage. Im Allgemeinen werden die Aktivitäten beim operativen Controlling aus der klassischen Betriebswirtschaftslehre heraus gebildet. Zu diesen gehören: Internes Berichtswesen, Budgetierung, Budgetkontrolle usw.⁵⁶

Unter dem Begriff taktisches Controlling werden Maßnahmen verstanden, die zur Erfüllung der strategischen Ebene notwendig sind. Ebenso versteht man unter dem taktischen Controlling eine mittelfristige Unternehmensplanung, welche von der Geschäftsleitung, wie auch vom Management, festgelegt wird. Hierbei ist besonders zu betonen, dass die Aufgaben des taktischen Controllings andere als die des operativen Controllings sind.⁵⁷

Das strategische Controlling hat eine langfristige Ausrichtung und berücksichtigt wirtschaftliche und gesellschaftliche Entwicklungen, die außerhalb des Unternehmens stattfinden. Um die Konzentration auf die Zukunft zu richten, etablierte sich das strategische Controlling Ende der 70er Jahre in etwa 90% aller deutschen Industriekonzerne und gab Ziele und Strukturen vor, die langfristiger Natur waren.

Mit dem Ziel, Entwicklungen vorauszusagen, bevor die Zahlen eintreffen, wurde mit Instrumenten des strategischen Management, wie beispielsweise dem Target Costing und dem Product Lifecycle Management, das strategische Controlling eingeführt.⁵⁸ Zu den Hauptaufgaben der obersten Leitungsebene zählen die strategische Planung, die Adaption von Umwelteinflüssen und somit Frühwarnsysteme, Budgetierung und Budgetkontrolle.⁵⁹ Bezüglich der zeitlichen Dimensionen kann man das operative Controlling bis zu einem Jahr eingrenzen, das taktische zwischen ein und fünf Jahren, wohingegen das strategische Controlling einen Zeithorizont von über fünf Jahren aufweist.⁶⁰

⁵⁶ Vgl. Ziegenbein K., Controlling, S. 191; Buchholz L., Strategisches Controlling, S. 9

⁵⁷ Vgl. Zingel H., Controlling, S.14 ff.

⁵⁸ Vgl. Fridank C., Controlling Konzepte, S.111-114; [http://www.fh-lu.de/downloads/controlling, teil1](http://www.fh-lu.de/downloads/controlling_teil1) (27 Juni 2011)

⁵⁹ Vgl. Peemöller Volker H., Controlling Grundlagen und Einsatzgebiete, S.112

⁶⁰ Vgl. Ziegenbein K., Controlling, S. 190

2.2 Die Prozessphasen des Target Costing in einer ganzheitlich strukturierten Betrachtung

Für die Beschreibung der Prozessphasen des Target Costing findet man verschiedene Variationen. In dieser Arbeit soll der Ansatz von Seidenschwarz⁶¹ genutzt werden, der die Phasen dreistufig in Zielkostenfestlegung, Zielkostenspaltung und Zielkostenrealisierung unterteilt.

Die **erste Prozessphase** des Target Costing bildet die Zielkostenfestlegung, die sich in Zielkostenfindung und Zielkostenermittlung gliedert. Zu Beginn dieser Phase steht als Problem die Frage: „Was darf das Produkt kosten?“ Dabei sind die Anforderungen an das Produkt und die des Marktes zu berücksichtigen.⁶² Die Zielkostenfestlegung verfolgt im Wesentlichen drei Aufgaben. Das Produktprofil klar zu definieren, das Preisniveau und die Zielkosten für dieses Produkt zu ermitteln und eine zu erzielende Kostenreduzierungsspanne festzulegen.

Zunächst gilt es die verschiedenen Verfahren zu betrachten, welche der Zielkostenfindung zur Verfügung stehen und in der folgenden Abbildung 8 „Zielkostenfindungsmethoden“ dargestellt sind. In der Zielkostenermittlung kommt es zur Beschreibung der Conjoint Methode, die ein Instrument ist, um die Anforderungen an das Produkt zu bestimmen.

Seidenschwarz bezeichnet die **zweite Phase** als Zielkostenspaltung. Im Rahmen dieses Verfahrens werden die Zielkosten ausgehend vom Gesamtprodukt unterteilt. Dabei kann eine Unterteilung von den Subsystemen und Komponentengruppen in Einzelkomponenten, Komponentengruppen mit Schnittstellen, bis in Einzelteile stattfinden.⁶³

In der letzten Phase, der Zielkostenrealisierung, kommen Instrumente zur Anwendung, die für die Durchführung und Kontrolle notwendig sind, um die Zielkosten zu erreichen.

⁶¹ Vgl. Seidenschwarz, Die Kunst des Controllings S. 142; Seidenschwarz, Target Costing und seine elementaren Werkzeuge S. 23; Monden, Wege zur Kostensenkung, S. 18 ff.

⁶² Vgl. Dollmayer A., Target Costing, S.17; Seidenschwarz W., Target Costing S. 116 ff.

⁶³ Vgl. Seidenschwarz, Target Costing; Horváth P., Controlling, S. 543 ff.

2.2.1 Zielkostenfestlegung

Wie in der Einleitung erwähnt, gliedert sich die Zielkostenfestlegung in Zielkostenfindung und -ermittlung. Ziel der Zielkostenfestlegung ist die Ermittlung der Gesamtkosten, die für ein Produkt anfallen.

Um die Zielkosten zu ermitteln, bietet Seidenschwarz⁶⁴ für die Zielkostenfindung verschiedene Methoden an. Dabei berechnet er die Zielkosten beim marktorientierten Ansatz mittels der Subtraktionsmethode und beim technologieorientierten Ansatz mittels der Additionsmethode. Innerhalb dieser Berechnungen existieren Mischformen, die beide Methoden verbinden.⁶⁵ In der nachstehenden Abbildung werden die verschiedenen Verfahren aufgezeigt, wobei auf drei wesentliche Aspekte Rücksicht genommen wird.

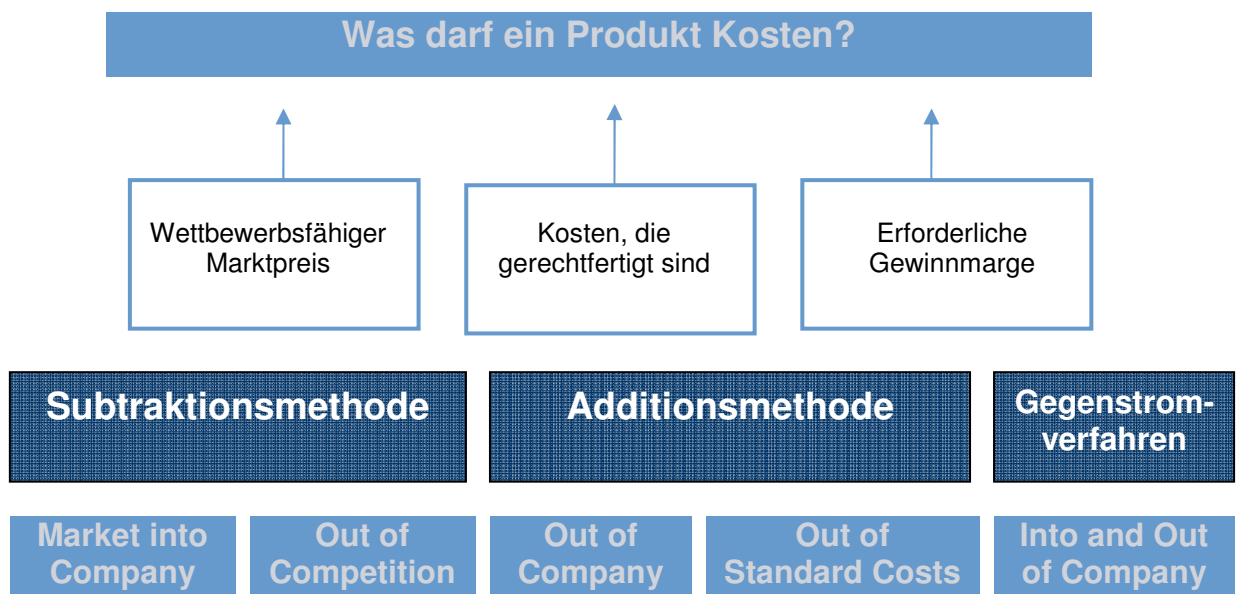


Abbildung 8: Zielkostenfindungsmethoden⁶⁶

Die Subtraktionsmethode ist ein top-down Verfahren, das von einem Nachfragermarkt ausgeht. Im Gegensatz zum traditionellen Kostenmanagement unterscheidet sich die Subtraktionsmethode in der retrograden Kalkulation, d.h. die Ermittlung der Zielkosten wird mittels der Ableitung von dem Zielverkaufspreis errechnet.⁶⁷

⁶⁴ Vgl. Seidenschwarz, Target Costing, Marktorientiertes Zielkostenmanagement, S. 115 ff.

⁶⁵ Buggert W., Target Costing Grundlagen und Umsetzung des Zielkostenmanagements, S. 79

⁶⁶ Eigene Darstellung in Anlehnung an: Seidenschwarz; Preißler P., Controlling Lehrbuch und Intensivkurs, S. 192 -194

⁶⁷ Vgl. Schäppi H., Handbuch Produktentwicklung, S.267 ff.

Aus der folgenden Abbildung lässt sich ableiten, dass das Target Costing erst den Auftrag zur Produktionsreife gibt, wenn die Zielkosten erreicht werden.

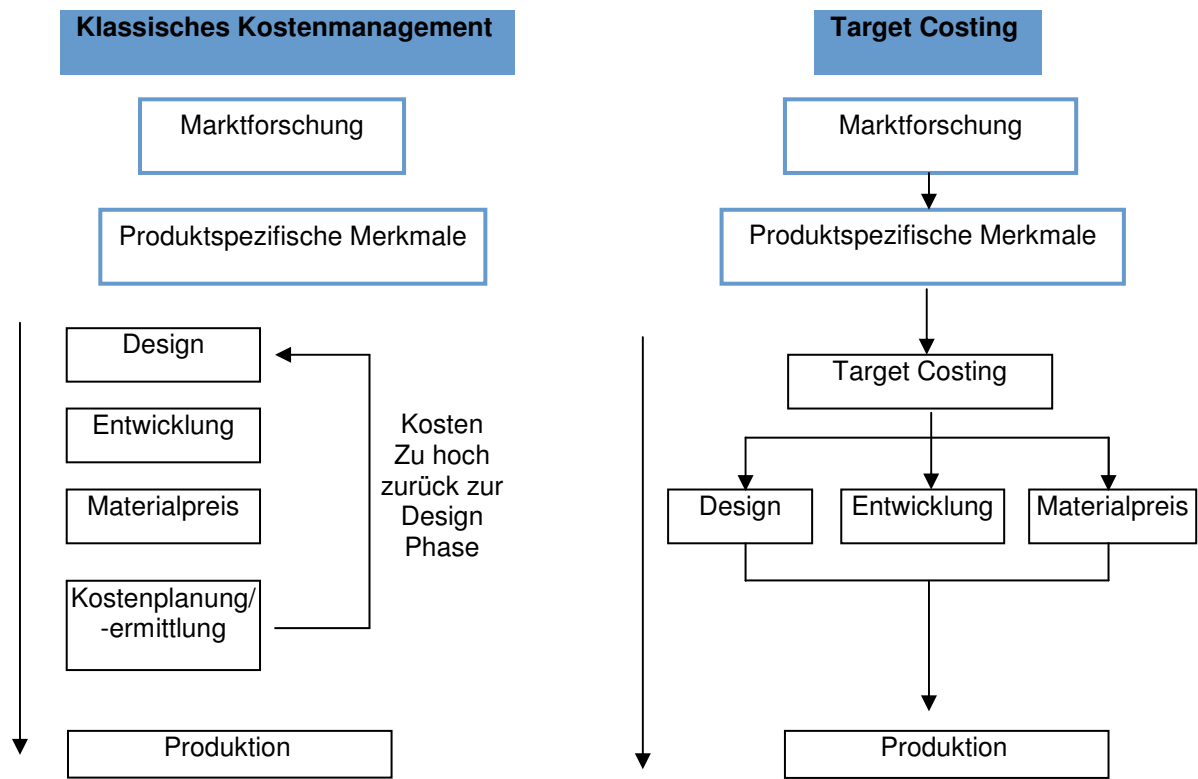


Abbildung 9: Unterschied zwischen Klassischem und Target Costing⁶⁸

Im Rahmen des Target Costing beginnt die Zielkostenfestlegung mit Hilfe der retrograden Kalkulation, aus dem Zielpreis und dem -gewinn die Zielkosten abzuleiten.⁶⁹ Das erste Verfahren der Subtraktionsmethode ist das Market into Company Verfahren, welches sich auf die Marktdaten stützt, um die Zielkosten herzuleiten. Von allen Verfahren kommt beim Market into Company am strengsten die Philosophie des Target Costing zur Anwendung. Ausgangspunkt ist die Prognose des Marktpreises (Target Price), der durch Marktforschungsaktivitäten für ein existierendes oder zu entwickelndes Produkt bestimmt wird.⁷⁰ Bei diesem Verfahren stehen Produkteigenschaften und zu erwartende Absatzmengen größtenteils fest. Im nächsten Schritt sind die Overhead Umlagen und die geplante Gewinnmarge pro Produkteinheit zu subtrahieren, um die Allowable Cost zu errechnen. Danach werden die im Unternehmen zu erwartenden Drifting Costs (Standardkosten) ermittelt und den

⁶⁸ Vgl. Interne Präsentation, Controlling- Target Costing, S. 4

⁶⁹ Vgl. Salman R. Kostenerfassung und Kostenmanagement von Kundenintegrationsprozessen, S. 250 ff.

⁷⁰ Vgl. Ehrenspiel K., Kostengünstig entwickeln und Konstruieren, S. 57

Allowable Costs gegenübergestellt. Seidenschwarz W. definiert die Drifting Costs wie folgt: „Bei Aufrechterhaltung vorhandener Technologie- und Verfahrensstandards im Unternehmen erreichbare Plankosten, bezogen auf die Lebensdauer für ein Produkt vorgegebener Qualität“.⁷¹ Die Differenz beider Werte gibt das zu erwartende Kostensenkungspotenzial an, wobei die genaue Festlegung von der Intensität des Marktes abhängt.⁷² Im weiteren Verlauf müssen nun die Drifting Costs durch ständige Reduzierung den Target Costs angenähert werden.⁷³ Die folgende Abbildung erläutert dies grafisch.

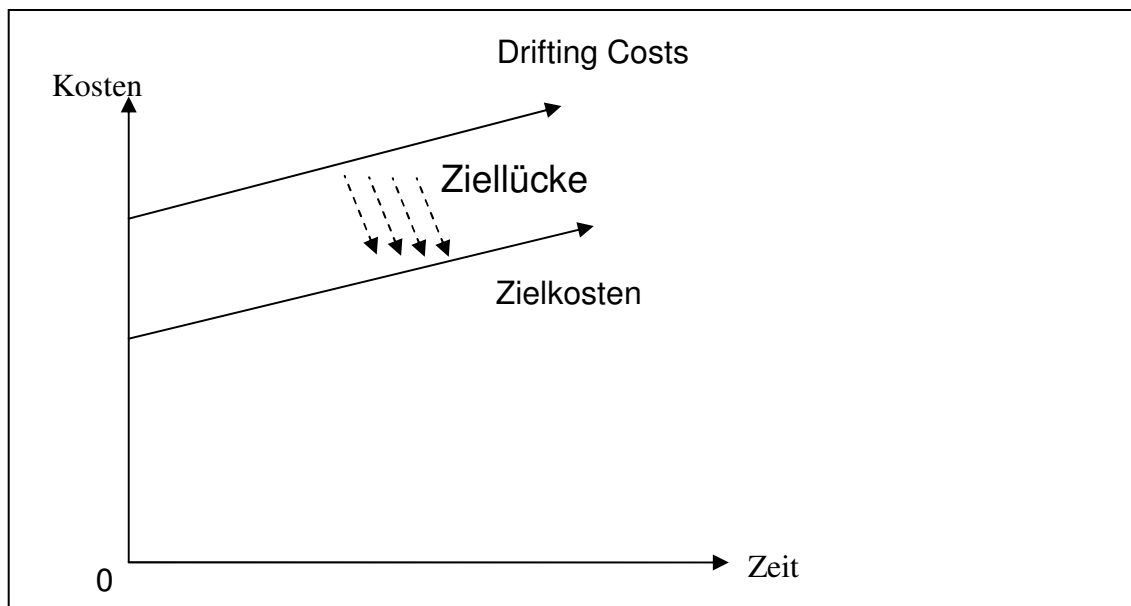


Abbildung 10: Ziellücke⁷⁴

Als zweites Verfahren der Subtraktionsmethode nennt Seidenschwarz⁷⁵ das Verfahren Out of Competitor. Dieses Konzept verzichtet auf eine weit reichende Marktforschung und orientiert sich an der marktführenden Konkurrenz. Die Drifting Costs (Standardkosten) einer oder mehrerer Konkurrenten werden mit den Drifting Costs des eigenen Produktes verglichen und zur Orientierung als Obergrenze für den eigenen Marktpreis genutzt. In der Praxis nutzen meist Unternehmen mit großen

⁷¹ Vgl. Horváth P., Zielkostenmanagement, in: Controlling S. 150

⁷² Vgl. Schäppi B., Handbuch Produktentwicklung S. 408.; Seidenschwarz W., Target Costing und seine elementaren Werkzeuge, S. 117

⁷³ Vgl. Schulte-Henke C., Kundenorientiertes Target Costing und Zuliefererintegration für komplexe Produkte S. 9 ff.; Bucksteeg M., Kostenrechnung und Strategisches Kostenmanagement, S. 58

⁷⁴ Eigene Darstellung in Anlehnung an Preißler P., Controlling, S.193

⁷⁵ Vgl. Seidenschwarz, Target Costing, Marktorientiertes Zielkostenmanagement, S. 115 ff.

Wettbewerbsnachteilen dieses Verfahren und versuchen durch Imitation des besten Unternehmens die eigene Marktposition zu verbessern.⁷⁶

Neben der Subtraktionsmethode wird als zweites großes Modell von Seidenschwarz⁷⁷ das Verfahren der Additionsmethode genannt, das auch als Bottom-up-Verfahren bekannt ist. Aufgrund der vergangen Fertigungsverfahren erfolgt die Zielkostenermittlung „Bottom-up“, also analog herkömmlicher Produktkalkulationsverfahren. Out of Company und Out of Standard Costs sind somit von der internen Kostenstruktur abhängig.⁷⁸

Wie schon erwähnt, richtet sich Out of Company nach den internen Daten, um die Zielkosten zu ermitteln. Aus den konstruktions- und fertigungstechnischen Eigenschaften des Produkts leiten sich die Zielkosten ab, mit gleichzeitiger Berücksichtigung von Erfahrungswerte, Produktionstechnologie und Kapazitäten. Voraussetzung für dieses Verfahren ist eine hohe Markt- und Kostentransparenz, da die Marktauglichkeitsprüfung abschließend feststellt, ob die Zielkosten gegenüber Mitbewerbern bestehen. Ein wesentlicher Aspekt erschwert dieses Verfahren für die Unternehmung.⁷⁹

Bei der Out of Standard Methode, sowie bei der Out of Company Methode, ist es notwendig auf vorhandene Erfahrungen und Techniken zurückzugreifen. Allerdings beachtet dieses Verfahren noch viel stärker Erfahrungskurven und abgeschlossene Projekte und lässt den Markt außen vor. Die Zielkosten leiten sich aus den Ist-Kosten bestehender Produkte ab und lassen sich mit einem Senkungsabschlag, der sich aus früheren Projekten ableitet, berechnen. Besonders geeignet ist dieses Verfahren für Unternehmen, die keinen oder nur einen geringen Bezug zum Markt aufweisen wie zum Beispiel im Bereich des Information- und Softwaremanagement.⁸⁰

Das letzte Verfahren ist eine Kombination aus beiden Verfahren, dem top-down und dem Bottom-up Verfahren. Diese Mischform wird als Into and Out of Company

⁷⁶ Vgl. Seidenschwarz W., Target Costing ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, S. 199 ff.; Arnaout A., Target Costing in der Deutschen Unternehmenspraxis, S. 42 ff.

⁷⁷ Vgl. Seidenschwarz, Target Costing, Marktorientiertes Zielkostenmanagement, S. 115 ff.

⁷⁸ Vgl. Seidenschwarz W., Target Costing ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, S. 199 ff.

⁷⁹ Vgl. Seidenschwarz W., Target Costing ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, S. 199 ff.; Ehrenspiel K., Kostengünstig entwickeln und Konstruieren, S. 58

⁸⁰ Vgl. Freidank C., Spezialfragen des Target Costing und des Kostenmanagement, S. 237 ff.

bezeichnet. Nach Seidenschwarz⁸¹ ist dieses Verfahren besonders gut geeignet, da es sowohl den Markt als auch die Wettbewerber beachtet und die Kostenstrukturen in die Berechnung der Zielkosten mit einfließen lässt.⁸²

Der zweite große Sachverhalt bei der Zielkostenfindung ist die Zielkostenermittlung. Bisher wurde erläutert, welche Möglichkeiten es gibt, um die Gesamtkosten zu bestimmen. Dies ermöglicht zu Beginn der Entwicklung und vor Anlauf der Produktion eine genaue Faktorenanalyse von Markt- und Kostenstruktur. Der wesentliche Unterschied zwischen der Zielkostenfindung und Zielkostenermittlung ist die Orientierung an den Preisvorstellungen und dem Anforderungsprofil des Kunden.⁸³ In der Literatur⁸⁴ findet man eine Vielzahl von Marketinginstrumenten, um Kundenwünsche ermitteln zu können, die in der folgenden Abbildung abgebildet sind.

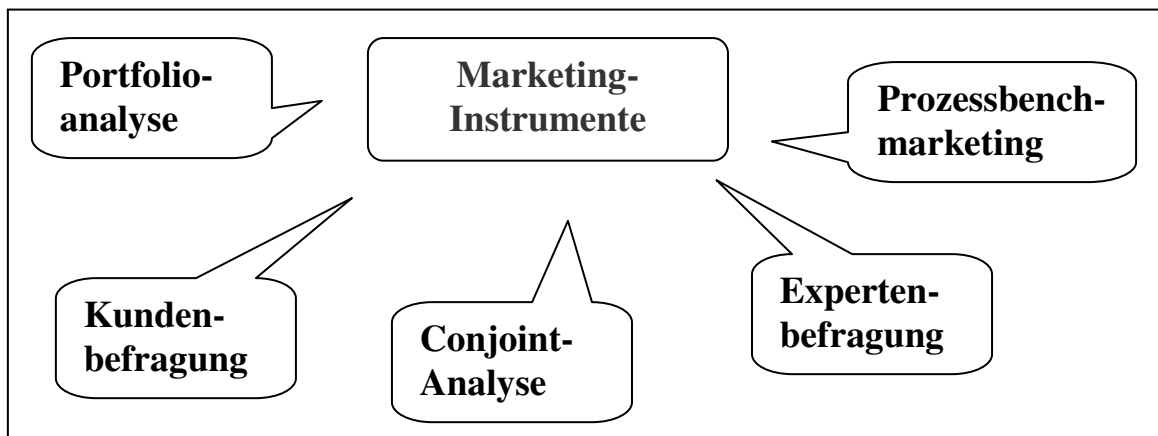


Abbildung 11: Marketinginstrumente⁸⁵

In enger Verbindung mit dem Target Costing steht vor allem die Conjoint-Analyse. Diese soll Aufschluss darüber geben, welchen wirtschaftlichen und funktionalen Nutzen der Kunde für sich generieren kann. Aufgrund dieser Ergebnisse kann besonders bei Investitionsgütern ein potenzieller Marktpreis festgelegt werden, der im Verhältnis zu den Produktmerkmalen steht. Durch dieses Verfahren ist das Unternehmen in der Lage, eine geeignete Produkt- und Preispolitik zu gestalten.⁸⁶ Ziel der Conjoint-Analyse ist das Ermitteln von Kundenpräferenzen, wobei, ausgehend vom Gesamtprodukt, für

⁸¹ Vgl. Seidenschwarz, Target Costing, Marktorientiertes Zielkostenmanagement, S. 115 ff.

⁸² Vgl. Fischer J. Kostenbewusstes Konstruieren, S. 61; Seidenschwarz W., Target Costing, Marktorientiertes Zielkostenmanagement, S. 128

⁸³ Vgl. Freidank C., Kostenmanagement, Aktuelle Konzepte und Anwendungen, S. 237

⁸⁴ Vgl. Pepels W., Marketing

⁸⁵ Eigene Darstellung in Anlehnung an Hermann S., Preismanagement, Analyse-Strategie-Umsetzung, S.110 ff.

⁸⁶ Vgl. Wilkens K., Kosten und Leistungsrechnung, S. 564; Ziegenbein K., Controlling, S. 256

einzelne Produktmerkmale Gewichtungen festgelegt werden. Es ist ein Verfahren, das sich durch die einfache Erhebung von empirischen Daten auszeichnet und diese mit statistischen Methoden verknüpft. Wesentliche Voraussetzung für die Conjoint-Analyse ist, dass es sich um Produkte handelt, deren Unterschiede den Präferenzen vom Kunden eindeutig zugeordnet werden können.⁸⁷ Dadurch ist es einem Unternehmen möglich, Eigenschaften anzubieten, die vom Kunden höher bewertet werden, als es den dem Unternehmen entstandenen Mehrkosten entspricht. Dadurch fällt dieses Verfahren in den Rahmen des Target Costing. Wie erwähnt, greift Target Costing schon bei der Entwicklung neuer Produkte ein und kann im Vorfeld des Produktionsprozesses Kosteneinsparpotenziale erkennen, steuern und durchsetzen.⁸⁸

Betrachtet man die Abfolge der Conjoint-Analyse, lässt sich nach Henze⁸⁹ das Verfahren in fünf Schritte gliedern:⁹⁰

1. Festlegung der relevanten Merkmale: Die Festlegung der Merkmale ist entscheidend für die danach folgende Prozesskette. Es sollten daher nur solche Merkmale festgelegt werden, die für den Kunden von nennbarer Bedeutung und für das Unternehmen realisierbar sind. Auch zur Festlegung der Merkmale gibt es verschiedene Verfahren, die zur Anwendung kommen können. Beispiele dafür sind die Expertenbefragung oder die Konsumentenbefragung.
2. Festlegung der Ausprägungen für jedes Merkmal.
3. Design des Fragebogens und Durchführung der Befragung: Je nach Nutzungserwartung legt der Kunde die Produkteigenschaften fest und entscheidet, welche Produktkonzepte und Produkteigenschaften als wichtig eingestuft werden.
4. Berechnung der Präferenzfunktionen/Teilnutzenwerte: Aus den ermittelten Teilnutzenwerten lässt sich unmittelbar ablesen, wie hoch der Beitrag jeder Produkteigenschaft zum Gesamtnutzen ist und um wie viele Einheiten sich der

⁸⁷ Vgl. Pepels W., Marketing, S. 305; Henze A., Marktforschung, Grundlagen für Marketing und Marktpolitik, S. 53 ff.

⁸⁸ Vgl. Diller H., Handbuch Preispolitik, S.394 ff.

⁸⁹ Vgl. Henze A., Marktforschung, Grundlagen für Marketing und Marktpolitik, S. 53 ff.

⁹⁰ Vgl. Hofer M., Marktsimulation und Absatzprognose in der Automobilindustrie, S. 77 ff.; Wulf S., Traditionelle nicht-metrische Conjoint-analyse ein Verfahrensvergleich, S. 23 ff.

subjektiv empfundene Nutzen ändert, wenn eine der Produkteigenschaften variiert wird.

5. Addition der Teilnutzenwerte: Aus dem Punkt vier ergibt sich ein Preis-Nutzen-Vergleich, bei dem die einzelnen Komponenten addiert werden und daraus der Gesamtnutzen berechnet wird. Aus dem Vergleich der Preisvorstellungen und der Nutzenbeiträge der einzelnen Komponenten zum Gesamtprodukt werden die Target Costs ermittelt.

Damit die Conjoint-Analyse ein geeignetes Instrument bleibt, muss darauf geachtet werden, dass die Kosten für das Gesamtprodukt nicht zu hoch liegen, damit noch Gewinne generiert werden können. Daher empfiehlt es sich, den Prozess so früh wie möglich anzusetzen, um langfristigen Erfolg zu garantieren. Sollte der Fall vorliegen, dass die Kosten einzelner Komponenten über den dafür definiertem Target Costs liegen, kann dies durch das Design anderer Komponenten kompensiert werden.

2.2.2 Zielkostenspaltung

Nachdem die Kundenpräferenzen festgelegt worden sind und der Kostensenkungsbetrag ermittelt worden ist, muss ein Abgleich zwischen Drifting Cost und Allowable Cost vorgenommen werden. Hierbei bedient man sich einer modifizierten Analysenmethode, indem man das Gesamtprodukt in Komponenten, Baugruppen oder Einzelteile aufteilt. Ziel dieser Aufteilung ist es, für die Unternehmensteilbereiche operationale Vorgaben für die Produktgestaltung zu gewinnen.⁹¹ Nach Coenenberg⁹² kann die Zielkostenspaltung mittels der Komponenten- und Funktionsmethode vorgenommen werden. Durch Betrachtung einzelner Komponenten findet in dieser Phase die Aufteilung der Gesamtzielkosten auf die einzelnen Komponenten statt. Die Target Cost sind hierbei also die Zielkosten je Komponente. Je nachdem welche Anforderungen der Kunde stellt, wird nach der Komponentenmethode oder nach der Funktionsmethode ermittelt.⁹³

Gekennzeichnet ist die **Komponentenmethode** in der Praxis durch die einfache Anwendung und als diejenige Methode, die sich bei geringfügigen Produktmodifikationen besonders eignet. Die Komponentenmethode verteilt in der ersten Stufe die Zielkosten auf die einzelnen Baugruppen und Einzelteile und konzentriert sich besonders auf Material- und Konstruktionsdetails. Der Nachteil dieser Methode liegt in der kostenoptimalen Erfüllung, die nicht die Kundenerwartung berücksichtigt. Somit besteht die Gefahr, Kosteneinsparpotenziale nicht eindeutig erkennen zu können.⁹⁴

Die **Funktionsmethode** ist im Grunde eine Erweiterung der Komponentenmethode mit dem fundamentalen Unterschied, dass die Berücksichtigung der produktfunktionellen Ausrichtung, die sich an den Vorstellungen des Kunden orientiert, mit einbezogen wird. Somit wird schon in der Produktentwicklung der Fokus auf die wesentlichen Funktionen gelegt. Es handelt sich also um eine Methode, die eine Kombination der Funktionen und Komponenten vornimmt. Somit ist das Verfahren stark marktorientiert

⁹¹ Vgl. Fischer J., Kostenbewusstes Konstruieren: Praxisbewährte Methoden und Informationssysteme für den Konstruktionsprozess, S. 62 ff.

⁹² Vgl. Coenenberg, Target Costing und Life Cycle Costing S. 11 ff.

⁹³ Vgl. Arnaout A., Target Costing, in der Deutschen Unternehmenspraxis, S. 51 ff.

⁹⁴ Seidenschwarz W., Nie wieder zu teuer! 10 Schritte zum Marktorientierten Kostenmanagement S. 67 ff.; Horvath P., Effektives Schlankes Controlling, S. 236

und nähert sich daher stark der Philosophie des Target Costing. Entsprechend der Kundenpräferenz werden jenen Baugruppen höhere Kosten zugeteilt, deren Funktionsgrad vom Kunden als besonders wichtig bewertet wird. Somit kann man die Frage nach den Target Costs „Was darf ein Produkt kosten?“ dahin gehend erweitern, dass man in der Phase der Spaltung die Frage stellt: „Was muss das Produkt bei den erlaubten Kosten können?“. Tanaka⁹⁵ empfiehlt, das Verfahren bei neuartigen oder komplexen Produkten anzuwenden, und stellt in der Literatur ein acht Stufen-Modell vor, das von Horváth und Seidenschwarz⁹⁶ aufgenommen und ergänzt wurde.⁹⁷

1. Bestimmung der Funktionsstruktur: In der ersten Phase beginnt die Zerlegung eines Produktes in seine Funktionen. Hierbei wird eine Trennung von weichen und harten Funktionen vorgenommen. Harte Funktionen beziehen sich auf die technischen, objektiven oder physischen Eigenschaften. Weiche Funktionen beinhalten hingegen subjektive Werte, wie beispielsweise Komforteigenschaften oder Prestigewerte, also Eigenschaften, die der Kunde für sich bewertet.
2. Gewichtung der Funktionen: Anschließend werden aufgrund der Ergebnisse von Kundenbefragungen bzw. systematischen Analysen die Produktfunktionen bewertet und die Zielkosten je nach Gewichtung den Teilfunktionen zugeordnet. Wie oben erwähnt ist die Conjoint-Analyse ein Instrument, um eine Datenerhebung vorzunehmen.
3. Erstellung eines Grobentwurfes des neuen Produktes: Auf der Basis der Gewichtung kann nun ein Grobentwurf für das Produkt entstehen. Hierbei werden alle Funktions- und Eigenschaftsstrukturen von der Konstruktionsabteilung definiert und eine vollständige Zusammenstellung der fertigungstechnischen Komponenten ermittelt, die den Kundenanforderungen genügen.
4. Kostenanteile der Produktkomponenten: Es werden die einzelnen Komponentenkosten auf der Grundlage früherer Preise, bei etablierten Produkten oder mit Hilfe des kaufmännischen Controlling durch eine Kostenschätzung bei

⁹⁵ Vgl. Tanaka M., Cost Planing and Control Systems in the Design Phase of a New Product, in: Japanese Management Accounting. a World Class Approach to Profit Management, Hrsg. von Monden Y.; Sakurai M., S. 49 ff.

⁹⁶ Seidenschwarz W., Target Costing, S. 182; Horvath P., Zielkostenmanagement, in Controlling Heft, S. 142 ff.

⁹⁷ Vgl. Tanaka M., Cost Planing, S.55 ff

neuen Produkten eruiert. Ausgehend von diesen Kostenanteilen kann die Zahlungsbereitschaft des Kunden ermittelt werden.

5. Gewichtung der Produktkomponenten: Der fünfte Schritt wird in einer Matrix dargestellt und ist die Verbindung zwischen den Präferenzen des Kunden und den Produktkomponenten, die zur Erfüllung der Funktionen beitragen. Durch die Multiplikation dieser Verbindung erhält man den prozentualen Anteil, welcher die Verwirklichung der einzelnen Komponenten bei der Erfüllung der jeweiligen Funktion berechnet.
6. Berechnung des Zielkostenindex: Im Rahmen der Berechnung des Zielkostenindex werden die Teilgewichte der Komponente mit ihrem tatsächlichen Kostenanteil ins Verhältnis gesetzt. Der Zielkostenindex gibt somit den Grad der Übereinstimmung zwischen Marktbedeutung und Kostenverursachung.

$$\text{Zielkostenindex} = \frac{\text{Teilgewicht der Komponente}}{\text{Kostenanteil der Komponente}}$$

Der Idealfall des Zielkostenindex beträgt 1, welcher jedoch in der Praxis eher als unrealistisch gesehen wird. Der Fall, dass der Zielkostenindex kleiner als eins ist, bedeutet, dass die jeweiligen Komponenten zu teuer sind, während ein Zielkostenindex größer 1 auf ein Potenzial zur Funktionsverbesserung hinweist.

7. Optimierung der Zielkostenindizes: In der siebten Stufe werden die Daten in einem Funktionskostenkontrolldiagramm grafisch dargestellt. Anhand einer festgelegten Zielkostenzone lassen sich akzeptable und nicht akzeptable Abweichungen ablesen. Komponenten, die außerhalb der Zielkostenzone liegen, weisen auf die Notwendigkeit der Verbesserung hin. Auf der Basis der Marktforschung sollten Komponenten mit weniger Bedeutung eine größere Abweichung zugemessen werden.
8. Funktionsnachbesserungen: Im letzten Punkt gilt es, eine Verbesserung und Kontrolle der Zielkosten anzustreben und weitere Einsparpotenziale wahrzunehmen,

um am Markt dynamisch zu agieren. Sind alle Realisierungsvorschläge abgestimmt und die Zielkosten bestimmt, ist die Zielkostenspaltung abgeschlossen.

Nachdem nun die Zielkostenfestlegung mit fünf Ansätzen erläutert wurde um die Target Cost zu bestimmen und die Zielkostenspaltung die Gesamtzielkosten auf die Produktfunktionen beziehungsweise Produktkomponenten aufgeteilt hat, soll nun der Ansatz der Zielkostenrealisierung thematisiert werden.

Im nächsten Schritt wird die Zielkostenerreichung mit Hilfe des Zielpreisdigramms und über eventuelle Kostenreduzierungsmaßnahmen durchgeführt. Allerdings liegt der Schwerpunkt weitere geeignete Verfahren zu erläutern die für die Realisierung tauglich sind, da in der operationalen Umsetzung die Zielkostenrealisierung anhand eines praktischen Beispiels durchgeführt wird.

2.2.3 Zielkostenrealisierung

Die letzte Phase des Target Costing bildet die Zielkostenrealisierung. Aufgabe für die Entwicklung ist es, auf der Grundlage der Zielkosten ein Produktkonzept zu entwerfen, welches die Anforderungen des Kunden unter Einhaltung der Kosten erfüllt. Im Verlauf dieser Phase wird unter strenger Berücksichtigung des Zielkostendiagramms auf die Freigabe der Serienproduktion hingearbeitet. Zur Erreichung der Zielkosten bietet Target Costing eine Reihe von Konzepten und Instrumenten, die Kosteneinsparpotenziale operational umsetzen.⁹⁸ Eine Reihe dieser Instrumente werden in der nächsten Abbildung aufgezeigt. Der letzte Punkt konzentriert sich auf das Instrument Design to Cost in der Praxis, dennoch soll die Wertanalyse, auch Value Engineering genannt und das Life Cycle Costing erörtert werden.⁹⁹

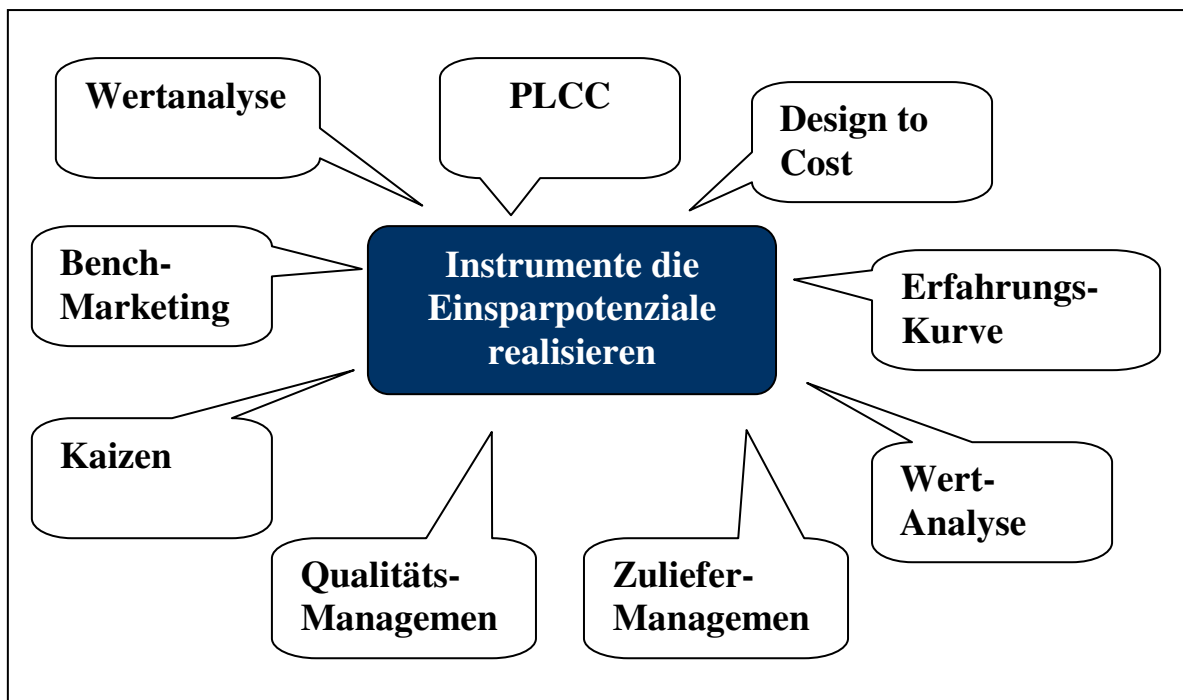


Abbildung 12: Instrumente, die Einsparpotenziale realisieren¹⁰⁰

Zur Entscheidungsfindung welches der Instrumente zur Kostenreduktion am nützlichsten ist, werden zunächst die Produktionsbereiche aufgeschlüsselt, in denen ein

⁹⁸ Vgl. Schwarze J., Kundenorientiertes Qualitätsmanagement in der Automobilindustrie, S. 224

⁹⁹ Vgl. Buggert W., Target Costing Grundlagen, S. 89 ff.; Arnaout A., Target Costing, in der Deutschen Unternehmenspraxis, S. 51 ff.

¹⁰⁰ Eigene Darstellung

Eingriff möglich ist. An dieser Stelle ist eine Unterteilung in vier Teilbereiche hilfreich, in denen es einen Gestaltungsspielraum gibt, um Kosten zu beeinflussen.¹⁰¹

Am Beginn der Produktionsprozesskette steht die **Konstruktion** (Design des Produktes), durch die bereits die wesentlichen Weichen für sämtliche nachfolgende Beschaffungs- und Fertigungsprozesse gelegt werden. Daher ist dieser Prozess besonders wichtig und kann durch eine optimale, produktgerechte Gestaltung, unter Beachtung einfacher Formgebung, zu einer hohen Kosteneinsparung beitragen. Dabei ist bereits bei der Konstruktion auf den optimalen Materialeinsatz (Vermeidung von Überschüssen) und die Möglichkeit der Anwendung kostengünstiger Fertigungstechnologien zu achten.

Im Bereich **Einkauf** sind durch Rationalisierung der Bezugsquellen, strategisch, effektive Beschaffungsmaßnahmen und die Optimierung der Transport- und Lagerlogistik wesentliche Beiträge zur Kosteneinsparung möglich.

Rationalisierungen in der **Fertigung** werden u. a. durch effiziente Gestaltung der Produktionsprozesse, die Minimierung von Nacharbeitung und eine Vermeidung von Folgekosten aufgrund von Produktionsfehlern erzielt. Sie zählen zu den Aufgaben der Produktionsplanung und des Qualitätsmanagements.

Als vierter Teilbereich sei generell die **Verminderung von Fremdbezügen** genannt.

Das erste Instrument zur Erreichung der Zielkosten ist die **Wertanalyse**. Diese Verfahren sind vor allem in japanischen Unternehmen weit verbreitet und werden als „(...)koordinierte Ansätze zur Anwendung der Funktionsanalyse für Produkte und/oder Dienstleistungen, um zuverlässig alle geforderten Funktionen zu den niedrigste möglichen Lebenszykluskosten sicherstellen zu können(...)“,¹⁰² angewendet. An dieser Stelle analysiert das Verfahren unnötige Kosten und stellt neue Ideen dar, die durch konstruktive Gestaltung der Kosten optimiert werden. Die Wertanalyse berücksichtigt ebenfalls die Wertgestaltung, wobei darunter die Erkenntnis zu verstehen ist, die aus

¹⁰¹ Vgl. Lindemann U., Kostenmanagements zielkostenorientiertes Entwickeln und Konstruieren, S. 29 ff.; Fischer J., Kostenbewusstes Konstruieren, Praxisbewährte Methoden und Informationssysteme für den Konstruktionssystem, S. 59 ff.

¹⁰² Monden Y., Wege zur Kostensenkung, S. 247

vorherigen Projekten gewonnen wurde und die Anwendung bei der Konstruktion neuer Projekte findet.¹⁰³ Ähnlich wie beim Target Costing können hier Lerneffekte realisiert werden.

Das zweite Verfahren ist das **Product Life Cycle Costing**. Dieses Verfahren wird auch Produktlebenszykluskostenrechnung genannt und ist ein Instrument zur ergebniszielorientierten Optimierung der Kostenverläufe. Für das Target Costing soll das Verfahren die zeitliche Dimension bestimmen und sämtliche Kosten über den Lebenszyklus zuordnen unter der Berücksichtigung, dass das Produkt über den gesamten Lebenszyklus die Zielkosten einhält und nicht nur in einzelnen Phasen. Somit verfolgt diese Methode den Aspekt der langfristigen Erfolgsoptimierung und ermöglicht eine ganzheitliche Betrachtung, mit dessen Hilfe Effekte durch Kostenerhöhung in den Phasen vor der Produkteinführung und Kostensenkung in späteren Phasen möglich sind. Die Dauer des Product Life Cycle Costing ist von Produkt zu Produkt unterschiedlich.¹⁰⁴

Zum Schluss ist noch zu erwähnen, dass, auch wenn Kosteneinsparpotenziale in der Entwicklungsphase realisiert wurden, kein Grund darstellt, auf diesen Zielkosten zu verharren. Auch in den späteren Phasen, der Produktionsplanungs- und Produktionsphase müssen kontinuierlich weitere Kostensenkungsmaßnahmen ergriffen und durchgeführt werden.

Nachdem nun die theoretischen Ansätze erläutert wurden, folgt im nächsten Kapitel der praktische Teil der Arbeit am Beispiel der Herstellung von Windkraftgeneratoren unter Berücksichtigung von Design to Cost.

¹⁰³ Vgl. Seidenschwarz W., Target Costing, S.170 ff.

¹⁰⁴ Vgl. Coenenberg A., Target Costing und Product Life Cycle Costing als Instrument des Kostenmanagements, S. 29; Hungenberg H., Strategisches Management in Unternehmen, S. 200 ff.

2.3 Target Costing im Prozess „Herstellung von Windkraftgeneratoren“ unter besonderer Berücksichtigung von Design to Cost

Durch die Anwendung des Target Costing Ansatzes ist die Siemens AG im Bereich der Windkraftherstellung in der Lage qualitativ hochwertige und zugleich kostengerechte Produkte herzustellen.

Dadurch soll auf die dynamischen und ständig veränderten Märkte reagiert und der Aspekt der Individualisierung berücksichtigt werden. Auch auf die kontinuierlich wachsende Globalisierung muss sich ein Unternehmen wie die Siemens AG innovativ und flexibel anpassen können. Auch wenn Target Costing seinen Ursprung in der Automobilbranche hatte, wird es ebenso bei der Herstellung von Windkraftgeneratoren eingesetzt. Gerade dabei zeigt sich die Notwendigkeit, bedingt durch die aktuellen Ereignisse im Bereich der Windenergiebranche, Target Costing als Instrument einzusetzen, um die hohe Intensität der Kostenstruktur zu planen und steuern.

Das Kapitel 2.3 beschäftigt sich mit der Frage „Wie kann ein konkretes Produkt kostengerecht gestaltet werden und welche Bedeutung hat das Verfahren Target Costing für den Prozess der Produktion von Windkraftgeneratoren?“

Hierbei wird Target Costing als Hauptmethode des Design to Cost vorgestellt, um systematisch, die Gestaltung eines kostengerechten, wettbewerbsfähigen Produktes zu erreichen. In dieser Hinsicht bietet Target Costing vor allem eine reale Zielformulierung, was die Kostenreduktion anbelangt.¹⁰⁵

Zunächst beginnt das Kapitel mit der Definition und Charakterisierung des Design to Cost. Hier wird zuerst ein Vergleich zwischen dem Target Costing und dem Design to Cost grafisch dargestellt. Im nächsten Schritt wird die Zielsetzung, sowie der Unterschied zwischen der strategischen und operationalen Produktplanung erläutert. Diese Grundlage leitet zum zweiten Kernpunkt dieser Arbeit über, nämlich der konkreten Realisierung.

¹⁰⁵ Vgl. Horváth P., Target Costing. Marktorientierte Zielkosten in der deutschen Praxis, S. 3

Die Essenz dieser Arbeit bildet das Beispiel der operationalen Umsetzung von Target Costing in die Siemens AG. Im Folgenden wird gezeigt wie dieses Verfahren, verknüpft mit dem Verfahren des Designs to Cost, im Bereich der Herstellung von Windkraftgeneratoren seine praktische Anwendung findet.

Die Abfolge der operationalen Umsetzung ist in der nachstehenden Abbildung dargestellt. Der Ablauf erfolgt in vier Phasen, wobei die Rahmenbedingungen (Projektbeschreibung und Ziele) den Ausgangspunkt bilden. Folgende Abbildung zeigt die Abfolge der vier Phasen und die Maßnahmen zwischen den einzelnen Prozessen.

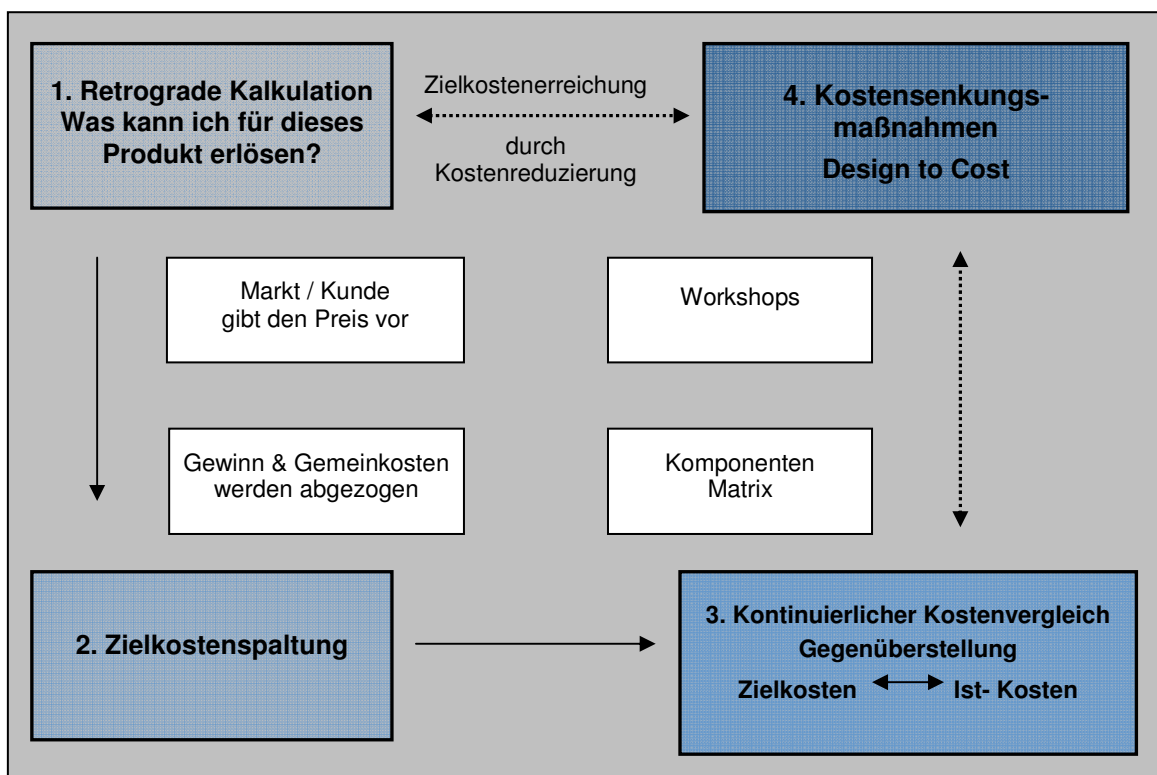


Abbildung 13: Schritte zum erfolgreichen Target Costing¹⁰⁶

Im Zuge des Punktes 2.3.3 soll schematisch aufgelistet werden, welche Vorteile, Nachteile, Chancen und Risiken das Target Costing aufweist und welche Auswirkung es auf den Herstellungsprozess hat.

¹⁰⁶ Eigene Darstellung

2.3.1 Design to Cost: Einführung und Charakterisierung

Unter dem Begriff „Design to Cost“ versteht man ein „(...) systematisches Vorgehen, mit dem Ziel, ein markt- und kostengerechtes Produkt zu entwickeln bzw. ein bestehendes zu überarbeiten“.¹⁰⁷ Der Zusammenhang des Target Costing und des Design to Cost lässt sich wie folgt darstellen:

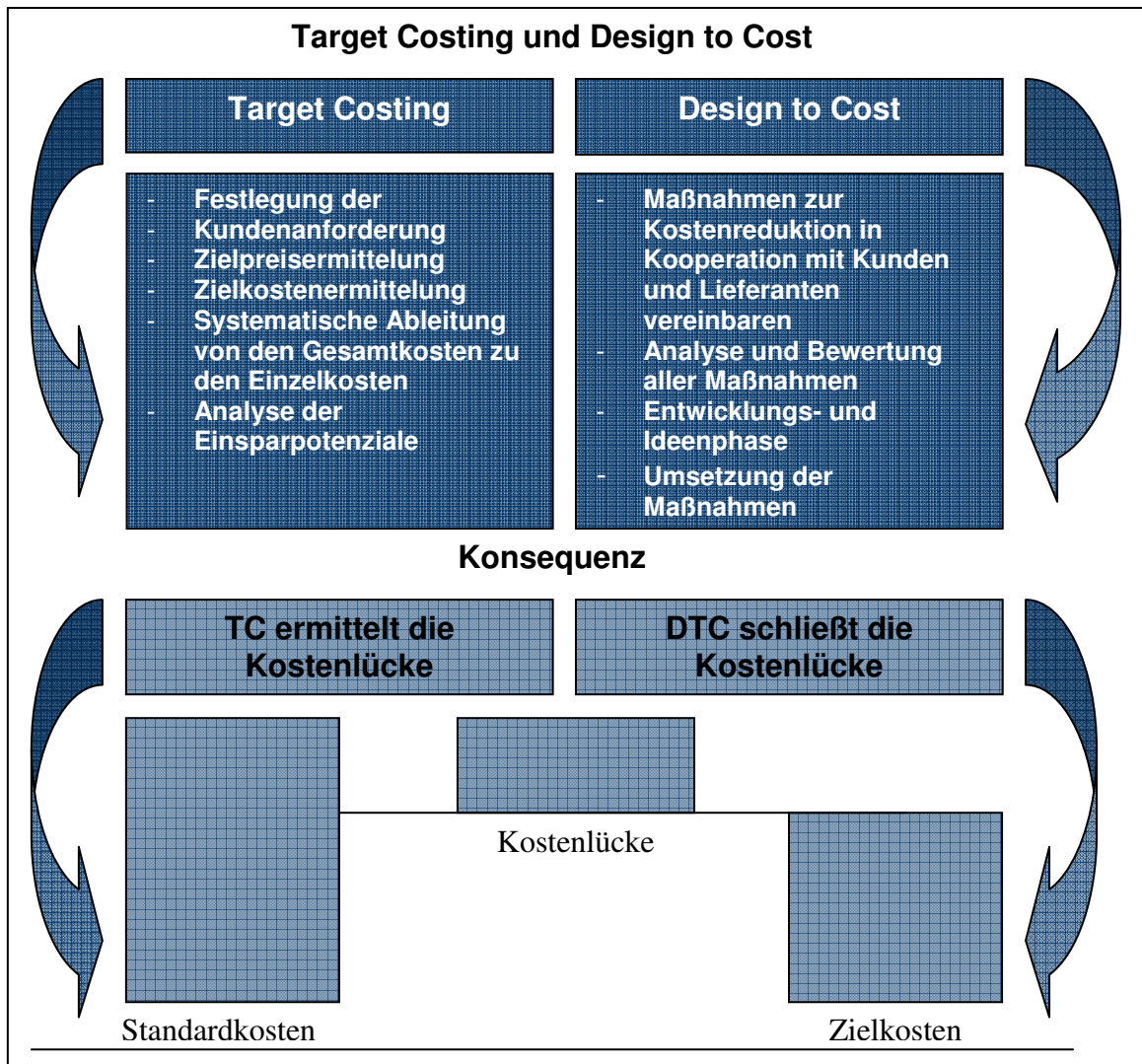


Abbildung 14: Target Costing und Design to Cost¹⁰⁸

Der wesentliche Unterschied zum Target Costing ist, dass in Absprache mit dem Kunden Maßnahmen festgelegt werden, um das Produkt zu gestalten. Die Umsetzung erfolgt durch die Unternehmung, wobei der Kunde regelmäßig eingebunden wird.

¹⁰⁷ <http://www.wertanalyse-value.de>, design to cost (28.06.2011)

¹⁰⁸ Eigene Darstellung in Anlehnung an Interne Präsentation, Einsatz der Methoden Target Costing, Total Cost und Design to Cost in Plattformen / Projekten (2009)

Das Verfahren Design to Cost kann sowohl bei Neuentwicklungen, als auch bei bestehenden Produkten zur Anwendung kommen. Bei dieser Methode wird, wie beim Target Costing, empfohlen in frühzeitigen Phasen die Kostenlücken zu identifizieren und im Hinblick darauf die Implementierung so zeitig wie möglich einzusetzen. Dadurch ist es möglich, frühzeitig Maßnahmen zu ergreifen, um die Kosten zu decken. Somit lässt sich in Anlehnung an die Abbildung 2, eine weitere Grafik erstellen. Diese veranschaulicht noch einmal, dass in der Design- und Entwicklungsphase die höchste Kostenbeeinflussung stattfindet.

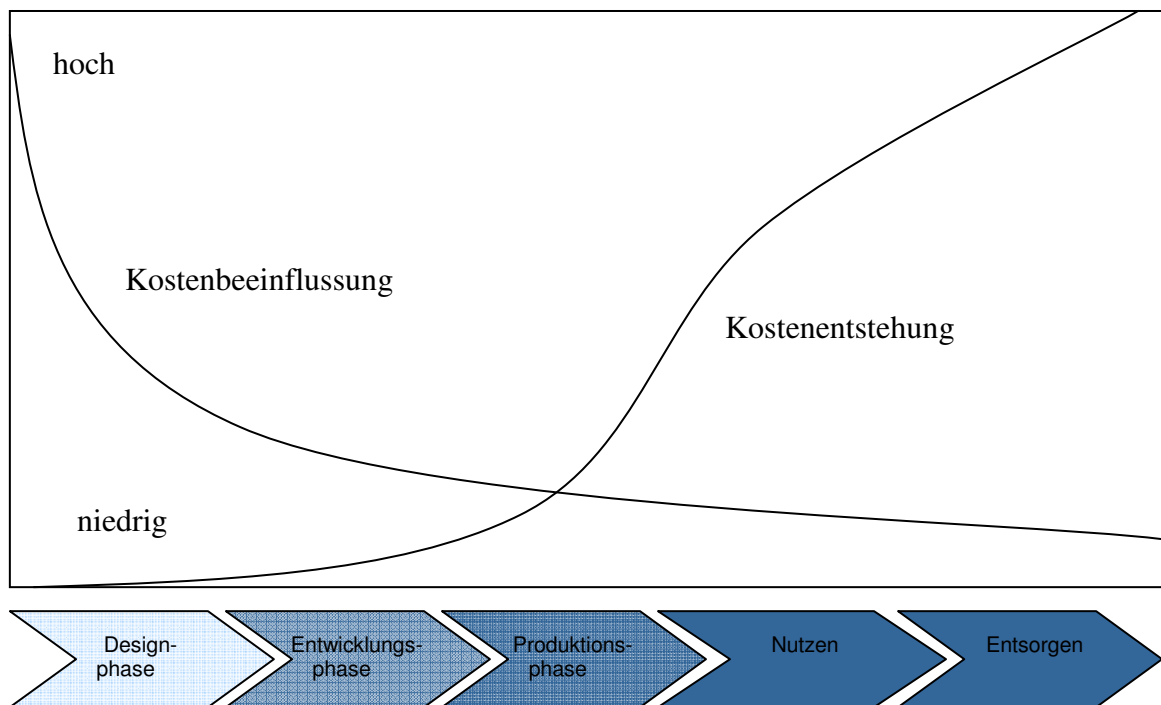


Abbildung 15: Kostenhebel¹⁰⁹

Die Zielstellung vom Design to Cost ist identisch mit der des Target Costing, denn auch hier sollen die Kosten nicht überschritten werden und durch Maßnahmen Kosten gesenkt werden.¹¹⁰ Kosteneinsparungen können Beispielsweise durch die Optimierung der Produktstruktur, Optimierung im Einkauf oder in einer Optimierung der Prozess- und Lieferzeit realisiert werden.

Bei diesem Verfahren entscheidet das Management gemeinsam mit dem Kunden, ob es bei der Überarbeitung eines Produktes strategisch oder operational interveniert.

¹⁰⁹ Eigene Darstellung in Anlehnung an Seidenschwarz W., Target Costing, Ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, S. 85 ff

¹¹⁰ Vgl. Hartmut W. Supply Chain Management, S. 359

Wie in der nächsten Abbildung aufgezeigt, ist es möglich, kurzfristig auf die Kosten, Qualität oder Funktionalität Einfluss zu nehmen.

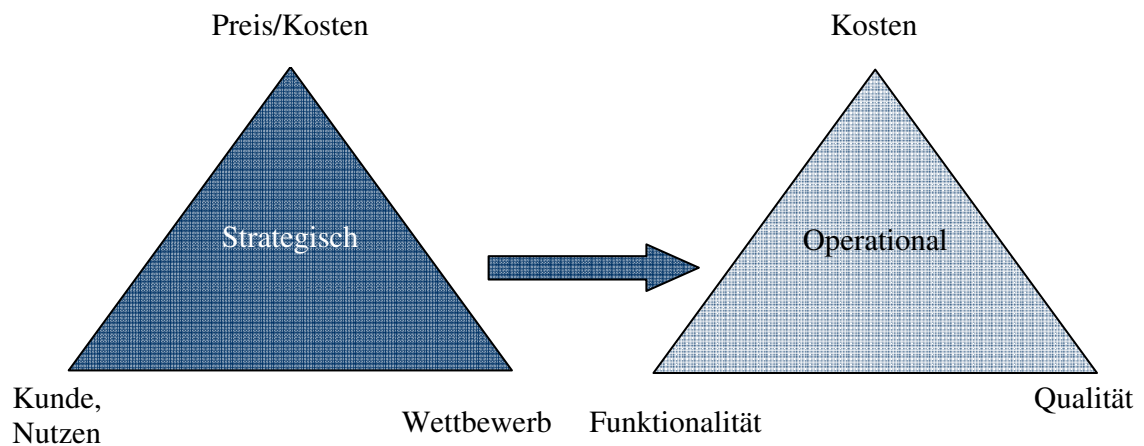


Abbildung 16: Strategische-, Operationale Sicht¹¹¹

Das Design to Cost greift auf bewährte Werkzeuge und Methoden zurück, um die Zielkosten zu erreichen. In Anlehnung an das Target Costing sind zwei Voraussetzungen gegeben. Neben technischen und zeitlichen Vorgaben sind Kosten ein gleich bleibender Entwurfparameter. Bei der Kostenreduzierung wird von Zielkosten ausgegangen, welche mittels Target Costing ermittelt werden.¹¹² Weitere Methoden des Design to Cost Prozesses sind: Quality Function Deployment, Wertanalyse, Target Costing, Benchmarking et cetera.¹¹³

¹¹¹ Vgl. <http://www.wertanalyse-value.de>, design to cost (5. Juli 2011)

¹¹² Vgl. Warschat B., Forschungs- und Entwicklungsmanagement, S. 195 ff.; Quirnbach O., Integration der System- und Kostenentwicklung, S. 19

¹¹³ Vgl. <http://www.wertanalyse-value.de>, design to cost (5. Juli 2011)

2.3.2 Operationale Umsetzung

Die Siemens AG entwickelt sektorübergreifend getriebelose Windgeneratoren unterschiedlicher Leistungsklassen. Innerhalb der standortübergreifenden F&E Projekte zwischen Berlin, Ruhstorf und Nürnberg ist die Abteilung an dem Standort Berlin, im Sektor Industry, der Division Drive Technologie und der Business Unit Large Drive, eingegliedert. Am Beispiel eines Projektes wird das Target Costing mit der Berücksichtigung von Design to Cost aufgezeigt. Die Abwicklung der Projekte erfolgt nach dem „Operative Product Lifecycle Management Process“ und dem Projekthandbuch des Profitcenters.

Getriebelose Generatoren werden vor allem im Offshore Bereich als zukünftige Vorreiter gesehen, da sie einen wesentlich geringeren Wartungsaufwand aufweisen, als herkömmliche Anlagen. Mit Hilfe einer Plattform segmentierter Komponenten bietet es somit den Kunden speziell für ihre Bedingungen angepasste und kostengünstige Lösungen. Ebenso ist die Abteilung in der Lage, unterschiedliche technische Lösungen mit erprobten Transport- und Montagetechnologien anzubieten. Folgende Aufgabenbereiche gehören zum Leistungsspektrum der Abteilung:¹¹⁴

- eine Plattform segmentierter Komponenten für direkt angetriebene, permanentmagneterregte Generatoren zu entwickeln;
- unterschiedliche Konzepte zu entwickeln und zu erproben;
- Segmente unterschiedlicher Ausprägung zu entwickeln, fertigen und testen;
- Die Grundlagenforschung, um neue Fertigungstechnologien zu entwickeln, zu erproben und zu zertifizieren;
- mehrere Prototypen zu fertigen und zu testen;
- die Produktentwicklung so zu gestalten, dass eine kostenoptimierte und hochqualifizierte Serienfertigung möglich ist.

Auf Grundlage der Kundenvorstellung betreffend den Generator, sind die individuellen Ziele vereinbart. Da es sich in der Abteilung um F&E Projekte handelt, ist der Fokus auf die Kundenwünsche ausgerichtet.¹¹⁵

¹¹⁴ Vgl. Interne Präsentationen, Jöckel, Standortbeschreibung, 2010; Interner Schriftzug, Projektplan 2010

¹¹⁵ Vgl. Internen Schriftsatz, Projektplan, Entwicklung eines permanentmagneterregten und direkt angetriebenen Generators für Windenergieanlagen für das Siemens Business Segment E R WP (Siemens Wind Power)

Die beiden folgenden Diagramme stellen das Ergebnis eines Workshops, der die Entwicklung von Qualitätsfunktionen der Kundenprioritäten untersuchte, grafisch dar.

	Kundenanforderung	Gewicht in %
1	Effektivität/Effizienz	8,34
2	Lärmverursachung/CO2 Ausstoß	4,98
3	Gewicht	11,96
4	Leistungsfaktor	4,42
5	Kühlung	3,64
6	Zuverlässigkeit	9,35
7	Mittelspannungsfähigkeit	2,1
8	Logistik: Transport und Montage	6,32
9	Target Price	17,06
10	Serienfertigung	17,05
11	Wartungsfreundlichkeit	3,51
12	Durchlaufzeit	1,39
13	Umwelt Bedingungen	3,71

Tabelle 1: Gewichtung der Kundenanforderung¹¹⁶

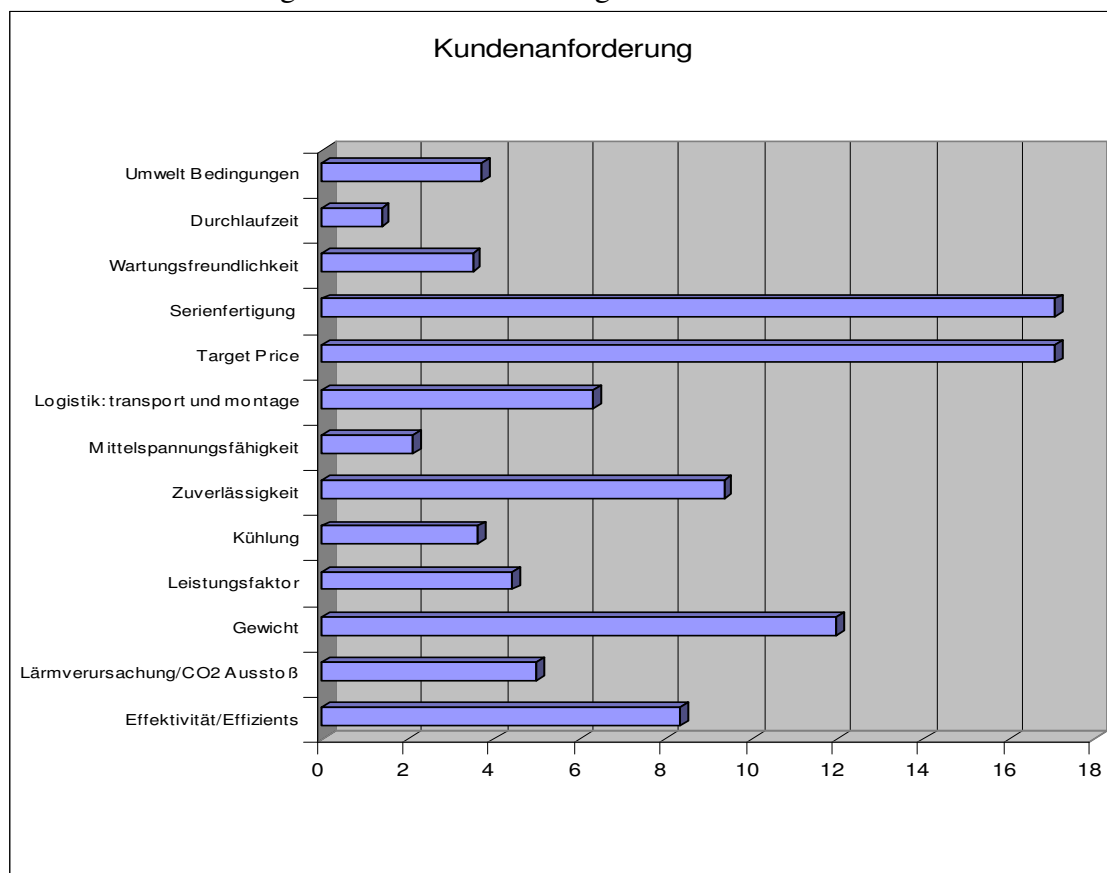


Abbildung 17: Kundenanforderung¹¹⁷

¹¹⁶ Eigene Darstellung in Anlehnung an Interne Präsentation, Gearless Wind Power Generator, Siemens 2008

Nachdem nun die Kundenschwerpunkte für das Produkt erläutert worden sind, stellt sich die Frage: „Warum soll Target Costing eingeführt werden?“ In der Vergangenheit ergab sich folgendes Szenario: Die Vorhersage für ein neues Produkt wurde anhand alter Kalkulationen prognostiziert, mit dem Ergebnis, dass die Kosten über der Kostenhöhe lagen, die vom Kunden erwartet wurde.

Target Costing soll demnach einen Gesamtüberblick der Projekte und deren Bereiche liefern und die Frage beantworten: „Was dürfen wir heute für ein Produkt ausgeben?“ Voraussetzung für die Einführung des Target Costing sind die Unterstützung des Managements, eine interdisziplinäre Zusammenarbeit und eine Kostensensibilisierung aller am Prozess Beteiligten Personen. Wie in der Einleitung erwähnt folgt nun die operationale Umsetzung die in vier Phasen geteilt wird, beginnend mit der Retrograden Kalkulation.

1. Retrograde Kalkulation: Im Gegensatz zu herkömmlichen Verfahren der Kostenplanung ist das Target Costing ein Top-Down Verfahren. Hier werden Herstellkosten sowie der Preis nicht klassisch, sondern von oben nach unten kalkuliert. Wie schon im theoretischen Teil dieser Arbeit steht somit am Anfang des Planungs- und Entwicklungsprozesses, was das Produkt kosten darf? Die Informationen, die zur Beantwortung dieser Frage führen, sowie für die Festlegung der Dienstleistungseigenschaften und -funktionen, gewinnt man mit Hilfe der Marktforschung.

Bei der praktischen Umsetzung in der Abteilung beginnt Target Costing mit der Ermittlung der Zielkosten. Die hierfür angewandte Methode ist die retrograde Kalkulation. Ausgehend vom Marktpreis werden das Ziel-EBIT¹¹⁷ und die Gemeinkosten abgezogen und so die Zielkosten berechnet. Basis für die Betrachtung der Zielkosten sind im Regelfall die Herstellkosten.

Alternativ ist auch die Betrachtung auf der Grundlage der Materialkosten + DFK möglich. In Einzelfällen ist eine Modifikation der Zielkosten innerhalb einer

¹¹⁷ Eigene Darstellung n Anlehnung an Interne Präsentation, Gearless Wind Power Generator, Siemens 2008

¹¹⁸ Der EBIT (engl. earnings before interest and taxes; wörtlich übersetzt „Gewinn vor Zinsen und Steuern“) ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl und sagt etwas über den betrieblichen Gewinn eines Unternehmens in einem bestimmten Zeitraum aus.

Produktreihe möglich. Es muss hierbei jedoch sicher stehen, dass sich unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Planstückzahlen kein unterschiedliches Ziel-EBIT einstellt. Gegebenenfalls ist, in Abhängigkeit des Produktes, ein Preisverfall zu berücksichtigen. Abhängig vom Produktspektrum kann man statt der kompletten Reihe auch Referenztypen betrachten. Eine zusätzliche Betrachtung wesentlicher Optionen ist empfehlenswert.

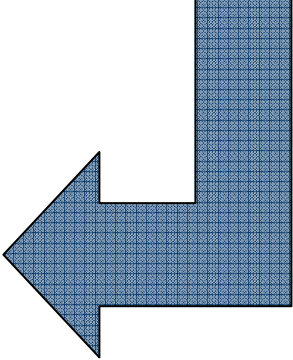
Retrograde Kalkulation:				
Zielpreis			100 %	750.000,00 €
EBIT	10 %	75.000,00 €	90 %	675.000,00 €
Overhead-Umlagen	1,45 %	10.954,00 €	88,55 %	664.046,00 €
Die vom Markt erlaubten Kosten				
Weitere in der Kalkulation zu berücksichtigende Kosten.				
Einschlüsse:				
Versicherungen				
Garantien				
Sonstige.				
Zuschläge:				
Versand				
Gewährleistung				
Risiko				
Zielkosten				685.954,00 €

Tabelle 2: Retrograde Kalkulation¹¹⁹

Nachdem nun der Herstellungspreis feststeht kann im nächsten Schritt die Zielkostenspaltung vorgenommen werden. Dabei wird Grundsätzlich auf zwei Methoden zurückgegriffen. Zum einen die Funktionsmethode und zum anderen die Komponentenmethode.

¹¹⁹ Eigene Darstellung

2. Zielkostenspaltung: Der zweite Schritt besteht darin, den Generator kalkulatorisch aufzugliedern und den einzelnen Komponenten so viele Kostenanteile wie möglich direkt zuzuordnen. Hierbei rechnet man die Zielkosten des Gesamtproduktes herunter auf die Komponentenkosten. Bei Lokalisierungsprojekten ist es empfehlenswert, mindestens für die wertintensiven Komponenten auf der unteren Ebene Zielkosten zu ermitteln und vorzugeben. Hierbei sind die lokalen Kostenunterschiede je Materialfeld zu berücksichtigen. Für einen Windgenerator ergibt sich in der abgebildeten Kostenanalyse folgendes Bild:

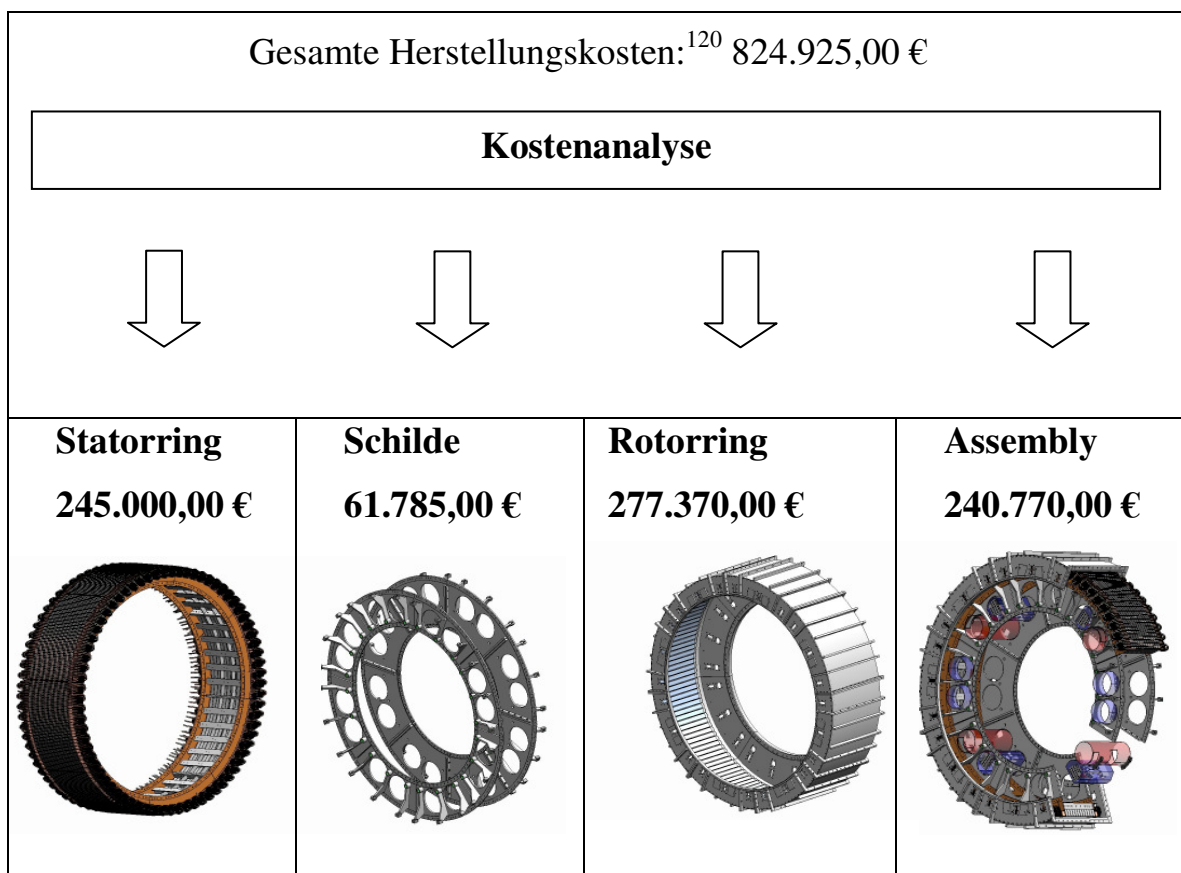


Abbildung 18 : Kostenanalyse¹²¹

In dieser Phase kann ebenfalls eine Aufteilung des Produktes in harte und weiche Funktionen erfolgen. Dabei sind harte Funktionen als technische oder die mechanischen Funktionen als solche definiert (technische, mechanische Eigenschaften). Die weichen Funktionen sind als vom Kunden subjektiv wahrgenommene Anforderungen und / oder

¹²⁰ Auch Drifting Cost, also die Herstellungskosten die bei aktueller Technologie entstehen, im Anhang werden die einzelnen Segmente grafisch dargestellt, dadurch wird oftmals ersichtlich, wo der Kostenreduzierungsansatz erfolgen soll.

¹²¹ Eigene Darstellung in Anlehnung an Interne Präsentation, Kostenanalyse segmentierter Geno, Siemens 2011

Leistungsmerkmale (Benutzerfreundlichkeit, Image, usw.) zu verstehen. Nachdem nun die Herstellkosten in die vier Hauptbereiche Statorring, Schilde, Rotorring und Assembly geteilt sind, werden in der folgenden Tabelle die einzelnen Teile aufgelistet um die Analyse des Produktes fortzuführen.

Statorring	
Kupfer	107.480,00 €
Traggerüst	42.567,00 €
Produktionskosten	38.956,00 €
Bleche	30.353,00 €
Nutkästen & -verschlusskeile	11.342,00 €
Isolation & Diverses	9.577,00 €
Imprägnierung	5.725,00 €
	245.000,00 €
Schilde	
Statorschild DE	28.600,00 €
Statorschild NDE	26.800,00 €
Diverses	6.385,00 €
	61.785,00 €
Rotorring	
Magnete	168.600,00 €
Rotor bearbeitet	102.954,00 €
Magnetsystem	5.815,00 €
	277.370,00 €
Assembly	
Produktionskosten Assembly	174.00,00 €
Prüfungskosten	44.450,00 €
Kleinteile div.	12.237,00 €
Großteile	10.083,00 €
	240.770,00 €
Gesamt Kosten	824.925,00 €

Tabelle 3: Zielkostenspaltung¹²²

¹²² Eigene Darstellung

Nachdem die Kosten aufgespaltet sind, kann man mithilfe der Kundenanforderungen und der Kostenanteile, Gewichtungen festlegen, die Mittels eines Zielkostendiagramms dargestellt sind. Dies führt zu einem Grobentwurf des Produktes, welches als Grundlage zur Kostenschätzung der einzelnen Produktkomponenten erfolgt aus denen ein relativer Kostenanteil der einzelnen Produktkomponenten an den Gesamtkosten des Produktes ermittelt werden kann. Wie im folgenden Diagramm gezeigt, können drei Fälle eintreffen. Der erste Fall liegt innerhalb des Zielkostenindex, dies bedeutet, dass die Kundenfunktion optimal erfüllt ist. Kostenanteil und deren Gewichtung stimmen überein und tragen zur Kundenwunscherfüllung bei. Im zweiten Fall ist der Zielkostenindex größer eins. Dies bedeutet, dass die Produktkomponenten eine hohe Gewichtung bekommen aber einen geringen Kostenanteil für die Realisierung aufweisen. Im Fall drei ist ein Wertsteigerungsbedarf notwendig. Der Zielkostenindex ist kleiner eins. Dies kennzeichnet einen hohen Kostenanteil der Komponenten im Vergleich zu den Anforderungen, welche vom Kunden gewünscht werden.

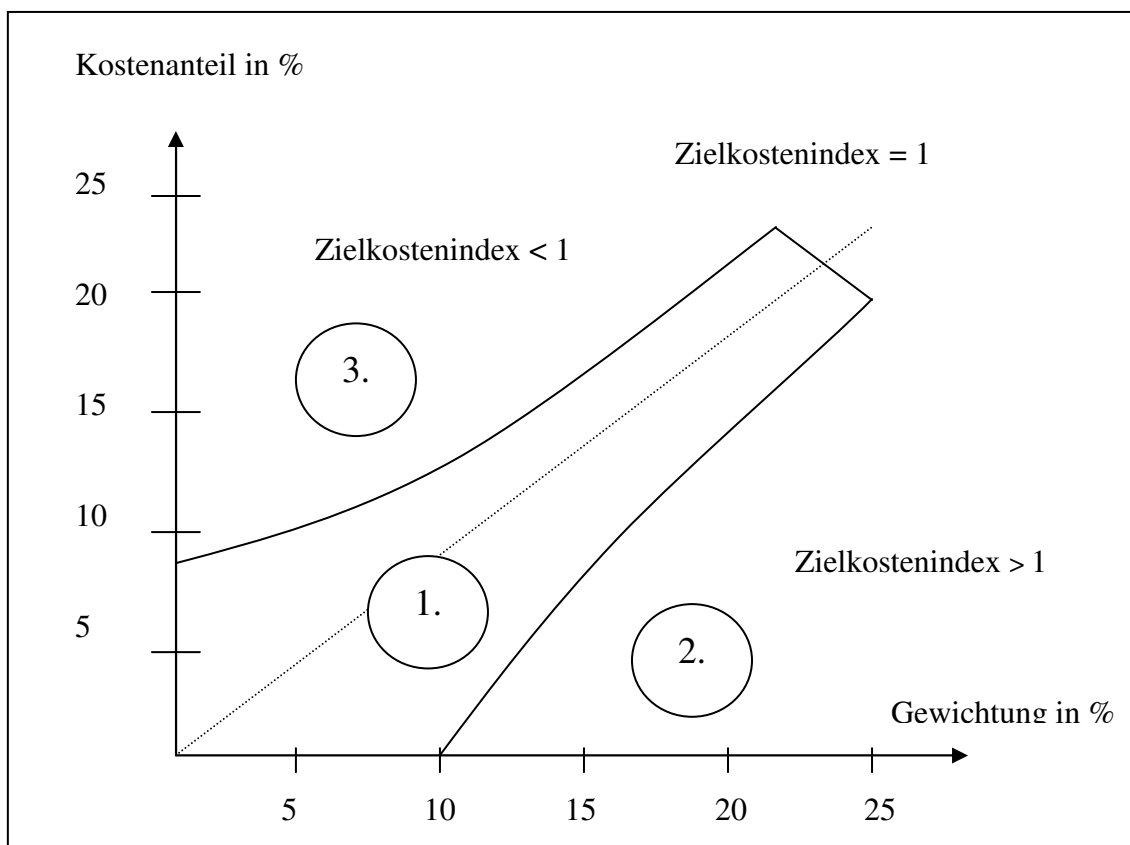


Abbildung 19: Zielkostendiagramm¹²³

¹²³ Eigene Darstellung in Anlehnung an internen Schriftsatz, Pfaff D., Zielkostenmanagement, S. 14 ff.

Ausgehend von dieser Abbildung lässt sich zusammenfassend sagen, dass für Komponenten oberhalb der Zielkostenzone eine Kostenreduzierung erforderlich ist. Für Komponenten innerhalb der Zielkostenzone ist eine optimale Position erreicht. Bei Komponenten unterhalb der Zielkostenzone ist eine Kostensteigerung vertretbar.

3. Kontinuierlicher Kostenvergleich: Den Zielkosten werden die aktuell erreichten Ist-Kosten gegenübergestellt und die dynamische Kostenlücke berechnet. Dieser Abgleich ist regelmäßig durchzuführen und zu aktualisieren, nach Möglichkeit auch mit den Altständen zu vergleichen, um Kostenveränderungen festzustellen. Es ist zwingend erforderlich den Kostenvergleich so früh wie möglich im Produktentwicklungsprozess durchzuführen, damit zeitnah Kostensenkungsmaßnahmen eingeleitet werden können. Im äußersten Fall wird ein Projektabbruch in Erwägung gezogen. Ohne existierende Systemplattform sollte eine Erstellung der Stückliste zusammen mit der Entwicklung und Technik entworfen werden, die den Kostenvergleich unterstützt. Anschließend müssen die notwendigen Einsparpotenziale identifiziert und erschlossen werden. Folgende Auflistung soll Aufschluss über die Kostenlücke geben.

	Zielkosten	Plankosten	Kostenlücke in €/%	
Gesamt Kosten	685.954,00 €	824.925,00 €	138.971,00 €	16,8 %
Statorring	202.675,00 €	245.000,00 €	42.325,00 €	17,3 %
Kupfer	92.480,00 €	107.480,00 €	15.000,00 €	14,0 %
Traggerüst	35.567,00 €	42.567,00 €	7.000,00 €	16,4 %
Produktionskosten	29.956,00 €	38.956,00 €	9.000,00 €	23,1 %
Bleche	24.353,00 €	30.353,00 €	6.000,00 €	19,8 %
Nutkästen verschlusskeile	8.342,00 €	11.342,00 €	3.000,00 €	26,5 %
Isolation & Diverses	6.577,00 €	9.577,00 €	3.000,00 €	31,3 %
Imprägnierung	5.400,00 €	5.725,00 €	325,00 €	5,7 %
Schilde	51.489,00 €	61.785,00 €	10.296,00 €	16,7 %
Statorschild DE	23.600,00 €	28.600,00 €	5.000,00 €	17,5 %
Statorschild NDE	21.800,00 €	26.800,00 €	5.000,00 €	18,7 %
Diverses	6.089,00 €	6.385,00 €	296,00 €	4,6 %
Rotorring	231.142,00 €	277.370,00 €	46.228,00 €	16,7 %
Magnete	138.600,00 €	168.600,00 €	30.000,00 €	17,8 %
Rotor bearbeitet	87.954,00 €	102.954,00 €	15.000,00 €	14,6 %
Magnetsystem	4.587,00 €	5.815,00 €	1.228,00 €	21,1 %
Assembly	200.648,00 €	240.770,00 €	40.122,00 €	16,7 %
Produktionskosten	144.000,00 €	174.000,00 €	30.000,00 €	17,2 %
Prüfungskosten	36.450,00 €	44.450,00 €	8.000,00 €	18,0 %
Kleinteile div.	10.237,00 €	12.237,00 €	2.000,00 €	16,3 %
Großteile	9.961,00 €	10.083,00 €	122,00 €	1,2 %

Tabelle 4: Kostenvergleich¹²⁴

¹²⁴ Eigene Darstellung

Für den weiteren Verlauf wird empfohlen die Plankosten weiter zu spalten. Dabei kann man die Kostenanteile auf die Bereiche Materialkosten, Fertigungsmaterial und Outsourcing, Fertigung und Montage, Zuschläge, Engineering und Vertrieb aufteilen.¹²⁵

4. Kostensenkungsmaßnahmen: Die ermittelte Lücke zu den Zielkosten ist mittels geeigneter Maßnahmen zu schließen. Zu diesem Zweck gibt es regelmäßig durchgeführte Target Costing Runden. Die Target Costing Runden erfolgen in Zusammenarbeit mit Mitarbeitern aus den Bereichen der Entwicklung und Technik, der Kaufmannschaft, dem Einkauf, der Arbeitsplanung und dem Produktmanagement. Ziel ist die Erarbeitung, die kaufmännische Bewertung und die Umsetzung von Maßnahmen zur Senkung der Produktkosten.

Um geeignete Maßnahmen im Rahmen der Kostensenkung zu finden, können im Kreis des Ideenworkshops Kreativitätstechniken eingesetzt werden. Einige Techniken, die geeignet sind, werden kurz vorgestellt.

- Eine Methode ist das berühmte **Brainstorming**. Diese Methode wird hauptsächlich angewendet, da das sammeln von Ideen, die Grobentwertung und die Klassifizierung sich als relativ einfach darstellt.
- Die **6-3-5 Methode** besteht aus 6 Teilnehmern mit je einem Formblatt die durch drei Spalten gekennzeichnet sind. In der ersten Runde soll jeder Teilnehmer seine Ideen zur Kostenreduzierung und dessen Anwendungsbereich aufschreiben. Das Formblatt wird weiter gegeben und in der 2-5 Runde werden jeweils von den Teilnehmern drei weitere Ideen in der Zeile darunter eingetragen beziehungsweise erweitert.

Abhängig vom Projektumfang veranlasst das Controlling Maßnahmen unterschiedlicher Graduierung. Für die Einzelnen Bereiche können beispielsweise folgende senkende Maßnahmen zur Kostenreduzierung führen.

¹²⁵ Vgl. Merboth M., Interne Präsentation: Einsatz der Methoden Target Costing, Total Cost und Design to Cost in Plattformen/Projekten, S. 17



Abbildung 20: Kostenbeeinflussung nach Bereichen¹²⁶

¹²⁶ Eigene Darstellung

2.3.3 Vorteile, Nachteile, Chancen und Risiken

Der größte **Vorteil** von Target Costing besteht zum einen darin, systematisch Kostensenkungsmaßnahmen durchzusetzen und gleichzeitig die Kundenanforderungen zu erfüllen. Ebenso gewinnt man in den einzelnen Prozessphasen wertvolle Informationen, die von allen Prozessbeteiligten genutzt werden können. Beispielsweise wird die Planung im Bereich der Personal- und Materialwirtschaft sowie der Wareneinsatz kalkulierbarer, da präzise Kostenvorgaben angestrebt sind. Dieser Aspekt wird auch als Kostenbewusstsein beschrieben. Durch die Orientierungswerte und die Soll-Ist Vergleiche sind Mitarbeiter und Führungskräfte motiviert, die Ziele zu erreichen. Auch besteht hier die Chance zur Motivationssteigerung. Indem Mitarbeiter den Anreiz bekommen, am Unternehmenserfolg beteiligt zu sein, wenn die Zielvorgaben erfüllt sind.

Das Target Costing zeichnet sich an einer anderen Stelle durch die Ermittlung der tatsächlichen Kosten aus. Daraus ergeben sich zwei **Chancen**. Zum einen die Möglichkeit für zukünftige Projekte, die Zielkosten genauer auf Basis der tatsächlich erreichten Zielkosten zu ermitteln, und zum anderen werden Lerneffekte wirksam, die sich Beispielsweise während der Konstruktions- und Entwicklungsphase aufbauen. Eine weitere Möglichkeit ist es das Target Costing in den Phasen der Konstruktion und Entwicklung einzusetzen. Hierbei besteht die Chance den Grundstein zu legen, damit später anfallende Produktionskosten auf das vom Markt erlaubte Niveau gesenkt werden.

Genauso wie Chancen für die Unternehmung entstehen, gilt es die **Risiken** einzuschätzen und nach Möglichkeit zu vermeiden. Für das Target Costing ist der Ausgangspunkt der Target Price oder auch Zielpreis, also der Preis der sich am Markt für das einzuführende Produkt realisieren lässt. Die Gefahr besteht darin den genannten Preis falsch zu bestimmen, entweder zu niedrig oder zu hoch, welches sich im späteren Verlauf auf die Annäherung von den Drifting Costs zu den Allowable Costs auswirkt. Ein weiterer Aspekt sind die Produktmerkmale und deren Nutzung. Diese müssen ebenfalls genau mit dem Kunden abgestimmt werden. Im Verlauf der Arbeit wurden verschiedene Möglichkeiten genannt Kosteneinsparpotenziale durch Maßnahmen wie dem Outsourcing bestimmter Baugruppen beziehungsweise Dienstleistungen zu

realisieren. Auch hier besteht das Risiko, Target Costing als ein Instrument der Kosteneinsparung, losgelöst vom allgemeinen Hintergrund des betrieblichen Geschehens, anzuwenden. Eine weitere Problematik an Target Costing, und damit ein weiteres Risiko, ist es die Unternehmenswerte Preis, Gewinn und Kosten voneinander isoliert zu betrachten. Da diese in sehr enger Beziehung zueinander stehen ist das Risiko sehr hoch bei falscher Einschätzung einer dieser Größen, zu einem exogenen Ergebnis zu kommen.

Als **Nachteil** sei ein Fehler genannt, der öfter passiert und in der Fehlinterpretation des Verfahrens besteht. Target Costing ist ein Verfahren das konsequent durchgeführt und in die Prozessstrukturen implementiert werden muss, damit eine nachhaltige Steigerung der Effizienz und Effektivität gewährleistet ist. Oft geschieht es Target Costing auf ein Konzept zu reduzieren, welches lediglich eine Rechenmethode darstellt.

Für ein erfolgreiches Target Costing ist es notwendig einen geeigneten Projektleiter zu bestimmen, dem für die Implementierung des Verfahrens Leitung und Kompetenzen übertragen werden. Da bei Target Costing die einzelnen Bereiche eng zusammenarbeiten liegt ein Schwerpunkt auf der Kommunikation zwischen den Teammitgliedern und der Funktion des Projektleiters. Ebenso ist die zeitliche Dimension zu berücksichtigen. Der Projektleiter sollte beginnend mit der Implementierung bis zum Abschluss des Projektes für die Abwicklung und die Ergebnisse verantwortlich sein. Aus der Möglichkeit, dass ein Projektleiter mit mangelnder Qualifikation dazu bestimmt wird, ergeben sich Nachteile, die für das Target Costing und den Ablauf schwere Folgen haben. Ein Nachteil hierbei ist in der fehlenden Motivation oder der negativen Lenkung in den Target Costing Runden zu sehen.

3. Zusammenfassung

Der letzte Hauptpunkt der Gliederung beschreibt die Zusammenfassung, die die Ergebnisse beziehungsweise Erkenntnisse dieser Arbeit aufzeigt und ein allgemeines Fazit über die Arbeit wiedergibt. Daraufhin folgt die Darstellung der Maßnahmen für die Einführung von Target Costing im Unternehmen. Hierbei wird die Frage beantwortet: „Welche Maßnahmen sind zu ergreifen, damit Target Costing erfolgreich zum Einsatz kommt?“ Im Anschluss werden Konsequenzen und Schlüsse aus der Arbeit gezogen.

Das Ziel dieser Bachelorarbeit war zum einen die wissenschaftliche Auseinandersetzung mit dem Target Costing, aber auch der Nachweis dafür, dass Target Costing ein geeignetes Verfahren ist, welches sich als kaufmännisches Instrument im Bereich der Fertigung von Windkraftgeneratoren eignet. Dafür wurden auf die Ziele des ursprünglichen Target Costing zurückgegriffen und ähnliche Ansätze im praktischen Teil aufgezeigt.

3.1 Ergebnisse

Zu Beginn des ersten Kapitels, dem theoretischen Teil dieser Arbeit, ist auf den Ursprung und auf die historische Entwicklung von Target Costing eingegangen. Im Weiteren ist das Konzept des Target Costing nach dem Ansatz von Sakurai¹²⁷ beschrieben worden und danach die Zusammenhänge zwischen Target Costing, dem strategischen Kostenmanagement und dem Controlling erklärt.

Im zweiten Kapitel dieser Arbeit wurde das Verfahren des Target Costing intensiv erläutert. Beginnend mit der Zielkostenfindung und der Zielkostenspaltung wurden zum Schluss Ansätze erläutert um die Zielkosten zu realisieren. Im abschließenden Kapitel ist am Beispiel der Produktion eines Windgenerators in der Siemens AG die operationale Umsetzung beschrieben worden. Hierbei liegt der Schwerpunkt am Aufzeigen von Kosteneinsparpotentialen, die durch kontinuierlichen Kostenvergleich erkannt und den einzelnen Bereichen als Optionen zur Einsparung vorgeschlagen

¹²⁷ Vgl. Sakurai M., Target Costing and how to use it, in: Journal of cost management for the Manufacturing Industrie 1989, S. 41

werden. Zusammenfassend lassen sich drei wesentliche Argumente nennen, die sich aus der Arbeit konkretisiert haben und das Target Costing als ein geeignetes Instrument kennzeichnen.

- Durch eine enge Zusammenarbeit mit dem Kunden und die konsequente Orientierung am Markt wird ein Produkt geschaffen, welches durch eine marktgerechte Preisstellung gekennzeichnet ist.
- Der Kostenreduzierungsbedarf zeigt sich bereits in frühen Phasen des Produktlebenszyklus, in der Entwicklungs- und Konstruktionsphase, und kann daher besonders effektiv umgesetzt werden.
- Durch die kostenorientierte Koordination aller am Prozess beteiligten Personen werden alle Bereiche der Unternehmung in der Produktherstellung einbezogen.

Ein Weiteres Fazit lässt sich an der Kostenabhängigkeit erstellen. Diese Arbeit hat gezeigt an welchen Stellen Kosten maßgeblich beeinflussbar sind. Die folgende Abbildung zeigt die Bereiche, in denen Kosten verursacht werden und verknüpft diese in ihrer zeitlichen Dimension.

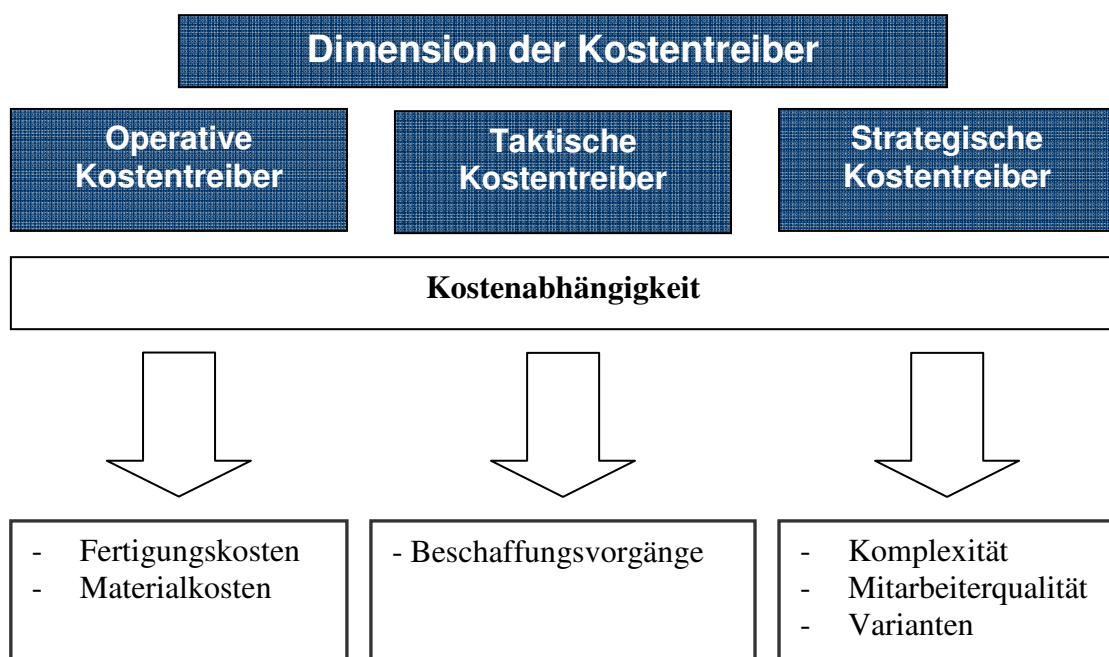


Abbildung 21: Kostentreiber¹²⁸

Somit hat das Verfahren Target Costing weit reichende Auswirkungen auf alle am Prozess beteiligten Personen und Bereichen. Beispielsweise werden Konstrukteure dazu

¹²⁸ Vgl. Merboth M., Interne Präsentation: Einsatz der Methoden Target Costing, Total Cost und Design to Cost in Plattformen/Projekten, S. 9

motiviert, entsprechend dem Kundenbedarf funktions- und kostengerechte Lösungsansätze zu realisieren, auch wenn diese nicht deren absolute technische Begeisterung finden.

Das Ergebnis dieser Arbeit zeigt, dass ca. 80% der Produktkosten in der Planungs- und Konstruktionsphase festgelegt sind. Daher werden die Konstrukteure angehalten, Teilvielfalt, Varianten und aufwendige Prozesse vor der Produktplanungsphase zu optimieren, damit die Kostenwirkung möglichst hoch ist.

Die wesentliche Basis der Kostenverursachung bildet die Kundenanforderung und deren daraus abgeleitete Funktionen und Eigenschaften. Aus diesem Resultat ist die Möglichkeit zur Kostenbeeinflussung mit fortschreitender Produktentwicklung immer geringer, wobei die Kostenanteile gleichermaßen mit Fortschreiten der Phasen der Produktentwicklung immer größer werden.

3.2 Maßnahmen

In der Praxis hat Target Costing zum Ziel, ein Produkt beziehungsweise Projekt ganzheitlich zu betrachten und sämtliche Bereiche wie Engineering, die Produktionsplanung und Fertigung und den Einkauf in den Kostensenkungsprozess mit einzubeziehen. Um dieses Ziel zu erreichen, werden Einsparpotenziale definiert, aus denen durch Ideengenerierung, Ideenbewertung und Ideenpriorisierung geeignete Maßnahmen abgeleitet werden. Zur erfolgreichen Durchführung dieser Prozesse sind folgende Maßnahmen erforderlich:

- Das Management ist aufgefordert unterstützende Maßnahmen zu ergreifen, damit geeignete Prozessstrukturen und Mittel gegeben sind.
- Damit eine Kostensensibilisierung entsteht, soll allen am Prozess beteiligten Personen von den Vorgesetzten eine kostenbewusste Orientierung vermittelt werden.
- Zur Moderation und Unterstützung von Target Costing sind geeignete Methoden notwendig, die das Target Costing erfolgreich unterstützen.

Für die Abteilung ist es notwendig Einsparpotenziale zu identifizieren und zu erschließen. Dafür ist es erforderlich, geeignete Methoden für die Target Costing Runden anzuwenden und Stücklisten für die Segmente anzufertigen. Auch lässt sich das Verfahren dahingehend erweitern, indem bei der Spaltung des Produktes in Einzelteile das Verfahren der ABC-Analyse angewendet wird, um die Kosten noch detaillierter aufzuschlüsseln.

3.3 Konsequenzen

Diese Arbeit hat gezeigt, dass durch die kontinuierliche Anwendung von Target Costing Kostensenkungen erfolgreich realisiert werden können. Im Folgenden sollen noch einmal die Hauptziele nach Arnaout benannt werden, die das Target Costing verfolgt. Abschließend werden die Konsequenzen aufgeschlüsselt, welche für die Unternehmung notwendig sind, um weiterhin wirtschaftlich und kostenorientiert zu handeln.

Nach Arnaout verfolgt das Target Costing vier wesentliche Zielsetzungen¹²⁹. Aus diesen Zielsetzungen ergeben sich jene Konsequenzen für die Unternehmung, welche man kontinuierlich verfolgen muss um das Target Costing optimal zu nutzen.

Als erste Zielsetzung beschreibt Arnaout die Kostensenkung, welche durch ein kostengerecht gestaltetes Produkt Wettbewerbsvorteile erzielt und ausbaut. Die Erhöhung der Kostentransparenz wird als zweite Zielsetzung genannt. Diese beinhaltet, dass alle Bereiche in den Prozess der Kostensenkungen eingeschlossen werden und die der Einsatz der Ressourcen transparent aufgeschlüsselt wird. Weitere Punkte die Arnaout nennt sind die Vorverlagerung des Zeitpunktes der Kostenbeeinflussung und die Verstärkung der Markt- und Kundenorientierung in der Produktentwicklung. Dadurch wird der Schwerpunkt auf eine strategische Unternehmensplanung gelegt und bietet die Möglichkeit auch bei knappen finanziellen Mitteln oder Ressourcen, den angestrebten Target Profit zu erzielen.

Um die oben genannten Punkte umzusetzen empfiehlt es sich ein kontinuierliches Kostenmanagement zu betreiben, welches durch weitere Instrumente unterstützt wird.

¹²⁹ Vgl. Araout A., Target Costing, in der Deutschen Unternehmenspraxis, S. 75 ff.

Hierbei bieten sich für kostenintensive Produkte besonders das Instrument der Wertanalyse bzw. nach Abschluss der Konstruktion das Cost-Kaizen-Verfahren an.

In der Beschreibung der praktischen Anwendung des Target Costing konnte, anhand der Gliederung eines Generators in seine Komponenten, gezeigt werden, dass für eine erfolgreiche Einführung des Target Costing keine Hindernisse bestehen. Vielmehr bietet sich das Target Costing an, da es durch weitere Verfahren wie beispielsweise der Product Life Cycle Methode über den Herstellungsprozess unterstützt wird. Weiters wurde gezeigt, wie fähig das Target Costing ist, sich mit anderen Verfahren zu modifizieren. So wurde an mehreren Stellen der Arbeit darauf hingewiesen, dass mit Design to Cost ein wirksames Instrument zur Kostenrealisierung vorhanden ist.

Literaturverzeichnis

Arnaout 2001

Ali Arnaout, *Target Costing in der Deutschen Unternehmenspraxis: Eine empirische Untersuchung*, München 2001

Bildhäuser 1999

Dirk Bildhäuser, *Entwicklung eines kostenrechnungsgestützten Informationssystem für die Preispolitik der Deutschen Post*, München 1999

Buchholz 2009

Liane Buchholz, *Strategisches Controlling. Grundlagen-Instrumente-Konzepte*, Wiesbaden 2009

Bucksteeg 2010

Michael Bucksteeg, *Kostenrechnung und Strategisches Kostenmanagement. Eine Empirische Analyse des Anwendungsstandes in Deutschen Energieversorgungsunternehmen*, Hamburg 2010

Buggert/ Wielpütz 1995

Willi Buggert/Axel Wielpütz, *Target Costing Grundlagen und Umsetzung des Zielkostenmanagement*, München/Wien 1995

Burger 1995

Burger A, *Kostenmanagement*, Oldenburg 1995

Camphausen 2008

Camphausen Bernd, *Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre*, München 2008

Coenenberg/Fischer/Schmitz 1994

Adolf G. Coenenberg/Thomas Fischer/Jochen Schmitz, *Target Costing und Product Life Cycle Costing als Instrument des Kostenmanagements*, Zeitschrift für Planung, Heidelberg 1994

Coenenberg /Fischer/Günther 2009

Adolf G. Coenenberg/Thomas M. Fischer/ Thomas Günther, *Kostenrechnung und Kostenanalyse*, Stuttgart 2009

Diller/Herrmann 2003

Herrmann Diller/Andreas Herrmann, *Handbuch Preispolitik*, 1. Auflage, Wiesbaden 2003

Dellmann/Franz 1994

Dellmann Klaus/Franz Klaus Peter, *Neue Entwicklung im Kostenmanagement*, Bern 1994

Dollmeyer 2003

Andreas Dollmeyer, *Target Costing. Modernes Zielkostenmanagement in Theorie und Praxis*, Marburg 2003

Eckert 2009

Marco Eckert, *Strategieorientiertes Kostenmanagement in Unternehmensnetzwerken*, 1. Auflage, Stuttgart 2009

Ehrlenspiel/Kiewert/Lindemann 2005

Klaus Ehrlenspiel/Alfons Kiewert/Udo Lindemann, *Kostengünstig entwickeln und konstruieren, Kostenmanagement bei der integrierten Produktentwicklung*, 5. Auflage, München 2005

Fischer 2008

Jan Fischer, *Kostenbewusstes Konstruieren, Praxisbewährte Methoden und Informationssysteme für den Konstruktionsprozess*, Heidelberg 2008

Fischer 2002

Fischer, Thomas M.: *Value Reporting*, in: *Zeitschrift für Planung*, 13. Jahrgang, Heidelberg 2002, S. 211 – 216

Freidank/Götze/Huch/Weber 1997

Carl-Christian Freidank/Uwe Götze/Burkhard Huch/Jürgen Weber, *Spezialfragen des Target Costing und des Kostenmanagement. Aktuelle Konzepte und Anwendungen*, Heidelberg 1997

Freidank/Mayer 2003

Carl-Christian Freidank/Elmar Mayer, *Controlling Konzepte. Neue Strategien und Werkzeuge für die Unternehmenspraxis*, Wiesbaden 2003

Haberstock 1976

Lothar Haberstock, *Kostenrechnung I*, Wiesbaden 1976

Hardt 2002

Hardt Rosemarie, *Kostenmanagement, Methoden und Instrumente*, 2. Auflage Oldenbourg 2002

Hartmut 2010

Werner Hartmut, *Supply Chain Management. Grundlagen. Strategien, Instrumente und Controlling*, 4. Auflage, Wiesbaden 2010

Hermann 1992

Simon Hermann, *Preismanagement. Analyse-Strategie-Umsetzung*, 2. Auflage, Wiesbaden 1992

Henze Arno 1994

Arno Henze, *Marktforschung. Grundlagen für Marketing und Marktpolitik*, Stuttgart 1994

Hofer 2002

Markus B. Hofer, *Marktsimulation und Absatzprognose in der Automobilindustrie*, Wiesbaden 2002

Horváth 1992

Peter Horváth, *Effektives Schlankes Controlling*, Stuttgart 1992

Horváth/ Seidenschwarz 1992

Peter Horváth/Seidenschwarz, Werner, *Zielkostenmanagement*, in: Controlling, Heft 3, 1992, S. 142 ff.

Horváth 2003

Peter Horváth, *Controlling*, 9. Aufl., München 2003

Horváth/Niemand/Wolbold 1993

Peter Horváth/S. Niemand/M. Wolbold, *Target Costing – State of the Art*, in: Peter Horváth (Hrsg.): *Target Costing. Marktorientierte Zielkosten in der deutschen Praxis*, Stuttgart 1993

Hungenberg 2004

Harald Hungenberg, *Strategisches Management in Unternehmen, Ziele- Prozesse-Verfahren*, 3. Auflage, Wiesbaden 2004

Jung 2003

Hans Jung, *Controlling*, München 2003

Jung 2007

Hans Jung, *Controlling*, 2. Auflage, Oldenbourg 2007

Kajüter 2005

Peter Kajüter, *Kostenmanagement: Wettbewerbsvorteile durch systematische Kostensteuerung*, Stuttgart 2005

Katak 2007

Katak Ergün, *Der Einsatz von Target Costing zur Erfolgreichen Umsetzung der Wettbewerbsstrategie*, Diplomarbeit, Oldenbourg 2007

Kavandi 1998

Shabnam Kavandi, *Ziel- und Prozesskostenmanagement als Controllinginstrumente*, Wiesbaden 1998

Kern 2008

Manuel Kern, *Target Costing. Instrument des strategischen Kostenmanagement*, 1. Auflage, Albstadt-Sigmaringen 2008

Lindemann 2010/11

Udo Lindemann, *Kostenmanagement, zielkostenorientiertes Entwickeln und Konstruieren*, München 2010/11

Meyer 2003

Meyer Jens Wilhelm, *Produktinnovationserfolg und Target Costing*, 1. Auflage, Wiesbaden 2003

Griga/Kosiol/Krauleidis 2005

Michael Griga/Arthur Kosiol/Raymund Krauleidis, *Controlling für Dummies*, 1. Auflage, Weinheim 2005

Monden 1999

Yasuhiro Monden, *Wege zur Kostensenkung*, München 1999

Niemann/Winter/Höhn 2005

Gustav Niemann/Hans Winter/Bernd-Robert Höhn, *Maschinenelemente*, 4. Auflage, München 2005

Quirnbach 2001

Oliver Quirnbach, *Integration der System- und Kostenentwicklung*, München 2001

Peemöller 2005

Volker H. Peemöller, *Controlling. Grundlagen und Einsatzgebiete*, 5. Auflage, Berlin 2005

Pepels 2004

Werner Pepels, *Marketing*, 4. Auflage, Oldenbourg 2004

Preißler 2007

Peter Preißler, *Controlling. Lehrbuch und Intensivkurs*, 13. Auflage Oldenbourg 2007

Riegler 2000

Christian Riegler, *Zielkosten*, Stuttgart 2000

Rösler 1996

Frank Rösler, *Automobilindustrie*, Wiesbaden 1996

Salman 2004

Ralph Salman, *Kostenerfassung und Kostenmanagement von Kundenintegrationsprozessen*, 1. Auflage, Berlin 2004

Sakurai 1989

Michiharu Sakurai, *Target Costing and how to use it*, in: *Journal of cost management for the Manufacturing Industrie*, 1989

Schäppi/Andreasen/Kirchgeorg/Radermacher 2005

Bernd Schäppi/Mogens M. Andreasen/Manfred Kirchgeorg/Franz-Joseph Radermacher, *Handbuch Produktentwicklung*, München 2005

Schwarze 2002

Jutta Schwarze, *Kundenorientiertes Qualitätsmanagement in der Automobilindustrie*, 1. Auflage, Dortmund 2002

Seidenschwarz 1991

Werner Seidenschwarz, *Target Costing: ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement in Controlling*, München 1991

Seidenschwarz 1993

Werner Seidenschwarz, *Target Costing: Marktorientiertes Zielkostenmanagement*, München 1993

Seidenschwarz 1993

Werner Seidenschwarz, *Target Costing. Poeschel*, Stuttgart 1993

Seidenschwarz 1997

Werner Seidenschwarz, *Nie wieder zu teuer! 10 Schritte zum Marktorientierten Kostenmanagement*, Stuttgart 1997

Seidenschwarz/Huber/Niemand/Rauch 2002

Werner Seidenschwarz/Christian Huber/Stefan Niemand/Michael Rauch, *Zur Motivation für das Target Costing*, Frankfurt 2002

Seidenschwarz/Gleich 1996

Werner Seidenschwarz/Ronald Gleich, *Die Kunst des Controllings*, Stuttgart 1996

Seidenschwarz/Niemand/Esser 1997

Werner Seidenschwarz/Stefan Niemand/J. Esser, *Target Costing und seine elementaren Werkzeuge*, Stuttgart 1997

Schulte-Henke 2008

Claus Schulte-Henke, *Kundenorientiertes Target Costing und Zulieferintegration für komplexe Produkte*, 1. Auflage, Ort 2008

Tanaka 1989

M. Tanaka, *Cost Planning and Control System in the Design Phase of a New Product*, Karlsruhe 1989

Voegele 1999

A. Voegele, *Konstruktions- und Entwicklungsmanagement*, 2. überarbeitete Auflage, Landsberg/Lech 1999

Voland 2008

Sandra Voland, *Projektmanagement als Hilfsmittel des Zielkostenmanagement*, Studienarbeit, 1. Auflage, Hamburg 2008

Wulf 2008

Stefanie Wulf, *Traditionelle nicht-metrische Conjointanalys. Ein Verfahrens-Vergleich*, 2008

Warschat 1997

Bullinger Warschat, *Forschungs- und Entwicklungsmanagement. Simultaneous Engineering, Projektmanagement, Produktplanung, Rapid Product Development*, Stuttgart 1997

Zell 2008

Michael Zell, *Kosten und Performance Management, Grundlagen-Instrumente-Fallstudie*, 1. Auflage, Wiesbaden 2008

Ziegenbein 2007

Klaus Ziegenbein, *Controlling*, Ludwigshafen 2007

Zingler 2007

Harry Zingler, *Controlling. Arbeitsbuch*, 2007

Interne Präsentationen**Präsentation**

Controlling- Target Costing, Siemens 2011

Einsatz der Methoden Target Costing, Total Cost und Design to Cost in Plattformen / Projekten, Siemens 2009

Gearless Wind Power Generator, Result of the Quality functional deployment workshop, Siemens 2008

Kostenanalyse segmentierter Geno, Siemens 2011

Interne Schriftsätze

D. Pfaff/U. Stefani/D. Gathge, Zielkostenmanagement (Target Costing)

Internetquellen

<http://www.fh-lu.de/downloads/controlling/teil1> (05 Juli 2011)

http://www.wertanalyse-value.de/pdf/design_to_cost.pdf (30 Juni 2011)

<http://www.enzyklo.de/Begriff/Conjoint/Measurement.de> (20. Juni 2011)

Eigenständigkeitserklärung

Hiermit versichere ich, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Hilfsmittel angefertigt habe. Alle Stellen, die wörtlich oder dem Inhalt nach aus fremden Arbeiten entnommen sind (einschließlich bildlicher Darstellungen oder dergleichen), sind als solche kenntlich gemacht.

Ort, Datum

eigenhändige Unterschrift



Benedikt Preis
Ricarda-Huch-Straße 1
09116 Chemnitz
Geboren: 25.07.1989

Seminargruppe: BW08w2-B
Matrikelnummer: 21855
Fachsemester: 6